Deutscher Bundestag
4. Wahlperiode

Drucksache IV/1590

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
8 — 52210 — 5721/63

Bonn, den 30. Oktober 1963

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Umsatzsteuergesetzes

nebst Begründung (Anlage 1) mit der Bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Finanzen.

Der Bundesrat hat zu der Gesetzesvorlage in seiner 261. Sitzung am 25. Oktober 1963 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie aus der Anlage 2 ersichtlich Stellung genommen.

Der Stellvertreter des Bundeskanzlers

Mende

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 53 Bonn
Alleinvertrieb: Dr. Hans Heger, 532 Bad Godesberg, Postfach 821, Goethestraße 54, Tel. 6 35 51

Anlage 1

Entwurf eines Umsatzsteuergesetzes

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

Steuergegenstand und Geltungsbereich

§ 1
Steuerbare Umsätze

(1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerpflicht wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;
2. der Selbstverbrauch. Solcher liegt vor, wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände, die er hergestellt oder zur Weiterlieferung erworben hat, in seinem Unternehmen als Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens verwendet. Dies gilt nur für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach den Vorschriften des Einkommensteuerrechts im Jahr der Anschaffung oder Herstellung nicht in voller Höhe als Betriebsausgabe abgesetzt werden;
3. der Eigenverbrauch. Solcher liegt vor,
   a) wenn ein Unternehmer im Inland Gegenstände aus seinem Unternehmen für Zwecke entnimmt, die außerhalb des Unternehmens liegen,
   b) soweit ein Unternehmer im Inland Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens für Zwecke verwendet, die außerhalb des Unternehmens liegen;
4. die Einfuhr von Gegenständen in das Zollgebiet (Ausgleichsteuer).

(2) Inland im Sinne dieses Gesetzes ist das deutsche Hoheitsgebiet mit Ausnahme der Zollausschlüsse und der Zollfreigebiete. Ausland im Sinne dieses Gesetzes ist das Gebiet, das hiernach nicht Inland ist. Wird ein Umsatz im Inland ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer deutscher Staatsangehöriger ist, seinen Wohnsitz oder Sitz im Inland hat, im Inland eine Betriebstätte unterhält, die Rechnung erteilt oder die Zahlung empfängt.

§ 2
Unternehmer, Unternehmen

(1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren eigenen Mitgliedern tätig wird.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, daß sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen verpflichtet sind;
2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, daß sie keinen eigenen Willen hat (Organgesellschaft). Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn die juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

(3) Der Bund, die Länder, die Gemeinden, die Gemeindeverbände, die Zweckverbände und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts sind insoweit nicht gewerblich oder beruflich tätig, als sie öffentlich-rechtliche Aufgaben erfüllen (Ausübung der öffentlichen Gewalt). Zu den Betrieben und Verwaltungen der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen, gehören auch Schlachthöfe und Anstalten zur Nahrungsmitteluntersuchung, zur Desinfektion, zur Müllbeseitigung, zur Straßenreinigung, zur Vernichtung von Tierleichen und zur Abführung von Spülwasser und Abfällen; dies gilt auch dann, wenn diese Betriebe und Verwaltungen in der Form privatrechtlicher Gesellschaften betrieben werden, sofern die Anteile an ihnen ausschließlich dem Bund oder anderen juristischen Personen des öffentlichen Rechts gehören und die Erträge ausschließlich diesen juristischen Personen zufließen. Eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird von den in Satz 2 bezeichneten Betrieben und Verwaltungen insoweit ausgeübt, als sie Leistungen ausführen, die nicht regelmäßig mit diesen Betrieben und Verwaltungen verbunden sind. Die Rundfunk- und Fernsehanstalten üben keine öffentliche Gewalt im Sinne dieses Gesetzes aus.

(4) Die Umsätze des Bundes, der Länder, der Gemeinden und Gemeindeverbände, der Kirchen und

Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechts sowie der Europäischen Gemeinschaften bei der Verwaltung der Gesetzblätter und Amtsblätter unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

§ 3

Lieferung, sonstige Leistung

(1) Lieferungen eines Unternehmers sind Leistungen, durch die er oder in seinem Auftrag ein Dritter den Abnehmer oder in dessen Auftrag einen Dritten befähigt, im eigenen Namen über einen Gegenstand zu verfügen (Verschaffung der Verfügungsmacht).

(2) Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und werden diese Geschäfte dadurch erfüllt, daß der erste Unternehmer dem letzten Abnehmer in der Reihe unmittelbar die Verfügungsmacht über den Gegenstand verschafft, so gilt die Lieferung an den letzten Abnehmer gleichzeitig als Lieferung eines jeden Unternehmers in der Reihe (Reihengeschäft).

(3) Beim Kommissionsgeschäft (§ 383 des Handelsgesetzbuchs) liegt zwischen dem Kommittenten und dem Kommissionär eine Lieferung vor. Bei der Verkaufskommission gilt der Kommissionär, bei der Einkaufskommission der Kommittent als Abnehmer.

(4) Hat der Unternehmer die Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstandes übernommen und verwendet er hierbei Stoffe, die er selbst beschafft, so ist die Leistung als Lieferung anzusehen (Werklieferung), wenn es sich bei den Stoffen nicht nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt. Das gilt auch dann, wenn die Gegenstände mit dem Grund und Boden fest verbunden werden.

(5) Hat ein Abnehmer dem Lieferer die Nebenerzeugnisse oder Abfälle, die bei der Bearbeitung oder Verarbeitung des ihm übergebenen Gegenstandes entstehen, zurückzugeben, so beschränkt sich die Lieferung auf den Gehalt des Gegenstandes an den Bestandteilen, die dem Abnehmer verbleiben. Dies gilt auch dann, wenn der Abnehmer an Stelle der bei der Bearbeitung oder Verarbeitung entstehenden Nebenerzeugnisse oder Abfälle Gegenstände gleicher Art zurückgibt, wie sie in seinem Unternehmen regelmäßig anfallen.

(6) Eine Lieferung wird dort ausgeführt, wo sich der Gegenstand zur Zeit der Verschaffung der Verfügungsmacht befindet.

(7) Wird der Gegenstand der Lieferung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten versendet, so gilt die Lieferung mit der Übergabe des Gegenstandes an den Spediteur, Frachtführer oder Verfrachter als ausgeführt. Versenden liegt vor, wenn der Unternehmer einen Gegenstand durch einen Frachtführer (z. B. Eisenbahn, Post) oder Verfrachter (z. B. Reeder) zu einem Dritten befördern oder eine solche Beförderung durch einen Spediteur (§ 407 des Handelsgesetzbuchs) besorgen läßt.

(8) Sonstige Leistungen sind Leistungen, die nicht in einer Lieferung bestehen. Eine sonstige Leistung kann auch in einem Unterlassen oder im Dulden einer Handlung oder eines Zustandes bestehen.

(9) Überläßt ein Unternehmer einem Auftraggeber, der ihm einen Stoff zur Herstellung eines Gegenstandes übergeben hat, an Stelle des herzustellenden Gegenstandes einen gleichartigen Gegenstand, wie er ihm in seinem Unternehmen aus solchem Stoff herzustellen pflegt, so gilt die Leistung des Unternehmers als Werkleistung, wenn das Entgelt für die Leistung nach Art eines Werklohns unabhängig vom Unterschied zwischen dem Marktpreis des empfangenen Stoffes und dem des überlassenen Gegenstandes berechnet wird.

(10) Eine sonstige Leistung wird im Inland ausgeführt, wenn der Unternehmer ausschließlich oder zum wesentlichen Teil im Inland tätig wird, eine Handlung im Inland oder einen Zustand im Inland duldet oder eine Handlung im Inland unterläßt. Erstreckt sich eine Beförderungsleistung oder die Vermietung von Beförderungsmitteln sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland, so fällt der inländische Teil der Leistung unter dieses Gesetz. Als im Ausland ausgeführt gelten Beförderungsleistungen der Seeschiffahrt auf Seewasserstraßen im grenzüberschreitenden Verkehr und bei der Durchfuhr sowie die Vercharterung und Vermietung von Seeschiffen für die Seeschiffahrt. Die Bundesregierung kann durch Rechtsverordnung zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens und zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen zulassen, daß im grenzüberschreitenden Verkehr kurze inländische Beförderungsstrecken als ausländische Beförderungsstrecken angesehen werden.

(11) Ein Tausch liegt vor, wenn das Entgelt für eine Lieferung in einer Lieferung besteht. Ein tauschähnlicher Umsatz liegt vor, wenn das Entgelt für eine sonstige Leistung in einer Lieferung oder sonstigen Leistung besteht.

§ 4

Steuerbefreiungen

Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

1. die Ausfuhrlieferungen (§ 5);
2. die Lohnveredelung für ausländische Rechnung (§ 6);
3. die in § 7 aufgeführten Leistungen für ausländische Rechnung;
4. die Leistungen aus Versicherungs- und Rückversicherungsverträgen, bei denen die Zahlung des Versicherungsentgelts nicht unter das Versicherungsteuergesetz fällt, weil die Vorausetzungen des § 1 Nr. 1 und 2 des Versicherungsteuergesetzes nicht gegeben sind;
5. a) die Beförderungen auf Wasserstraßen und das Schleppen von Schiffen und Flößen,

b) die Vercharterung und Vermietung von Schiffen für die Binnenschiffahrt,

c) die Benutzung von Anstalten an natürlichen und künstlichen Wasserstraßen (einschließlich der Häfen), wenn die Entgelte nur in Höhe der zur Herstellung und Unterhaltung einschließlich der Zinsen und Tilgungsbeträge erforderlichen Mittel erhoben werden oder wenn die Entgelte die Sätze nicht übersteigen, die von gleichartigen Anstalten des Bundes, der Länder oder der Gemeinden unter den gleichen Voraussetzungen erhoben werden;

6. die Umsätze des Bundes im Post- und Fernmeldeverkehr und für den Rundfunk sowie die auf Gesetz beruhenden Leistungen der Beförderungsunternehmer für diesen Verkehr; dies gilt nicht für die Beförderung von Personen mit Kraftomnibussen und Landkraftposten;

7. die Kreditgewährungen und die Umsätze von Geldforderungen (z. B. von Wechseln und Schecken), von Wertpapieren, Anteilen an Gesellschaften und sonstigen Vereinigungen, Banknoten, Papiergeld, Geldsorten und von inländischen amtlichen Wertzeichen. Bei den Bankumsätzen gehören zu den steuerfreien Umsätzen die Lieferungen von Wertpapieren, Devisen, Zinsscheinen, Wechseln, Avalen, die ein Unternehmer im eigenen Namen ausführt, die Prolongationen, die Inkassi, die Kreditgewährungen und der Kontokorrentverkehr (Diskonto- und Lombardgeschäfte, Zahlungs- und Überweisungsverkehr);

8. die Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz, das Rennwett- und Lotteriegesetz, das Versicherungsteuergesetz und das Kapitalverkehrsteuergesetz Teil I (Gesellschaftsteuer) fallen. Nicht befreit sind die unter das Rennwett- und Lotteriegesetz fallenden Umsätze, die von der Rennwett- und Lotteriesteuer befreit sind oder von denen diese Steuer allgemein nicht erhoben wird;

9. a) die Verpachtungen und Vermietungen von Grundstücken, von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden, und von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen,

   b) die Überlassung von Grundstücken und Grundstücksteilen zur Nutzung auf Grund eines auf Übertragung des Eigentums gerichteten Vertrages oder Vorvertrages,

   c) die Bestellung von Erbbaurechten und die Bestellung und Veräußerung von Dauerwohnrechten und Dauernutzungsrechten.

   Nicht befreit sind die Beherbergung in Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur vorübergehenden Beherbergung von Fremden bereithält (Gaststätten), sowie die Verpachtung und Vermietung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind;

10. die Umsätze der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung, der Verwaltungsbehörden und sonstigen Stellen der Kriegsopferversorgung und der örtlichen und überörtlichen Träger der Sozialhilfe

   a) untereinander,

   b) an die Versicherten, die Versorgungsberechtigten oder die Empfänger von Sozialhilfe;

11. die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen durch Personen und Anstalten, wenn sie überwiegend Jugendliche oder Jugendleiter für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke bei sich aufnehmen, soweit die Leistungen an die Jugendlichen oder Jugendleiter ausgeführt werden. Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 25. Lebensjahres;

12. die Leistungen des Deutschen Jugendherbergswerkes, Hauptverband für Jugendwandern und Jugendherbergen e. V. einschließlich der diesem Verband angeschlossenen Untergliederungen, Einrichtungen und Jugendherbergen, soweit die Leistungen den Satzungszwecken unmittelbar dienen; das gleiche gilt für die Leistungen anderer Vereinigungen, die gleiche Aufgaben unter gleichen Voraussetzungen erfüllen;

13. die folgenden Leistungen der förderungswürdigen Jugendgemeinschaften (z. B. Jugendverbände und Jugendvereine einschließlich ihrer Untergliederungen, Jugendgruppen), der förderungswürdigen Einrichtungen der freien Jugendpflege (z. B. Jugendbildungs-, Jugenderholungs- und Jugendfreizeiteinrichtungen) und der Organe der öffentlichen Jugendpflege (Jugendämter, Landesjugendämter):

   a) die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die der Leibeserziehung oder der Erholung dienen, soweit diese Leistungen Jugendlichen oder Jugendleitern unmittelbar zugute kommen,

   b) die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen an Jugendliche und Jugendleiter in Verbindung mit den unter Buchstabe a bezeichneten Leistungen,

   c) die Durchführung von kulturellen Veranstaltungen im Rahmen der Jugendpflege, wenn die Darbietungen von den Jugendlichen selbst erbracht oder die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Unkosten verwendet werden.

Förderungswürdig im Sinne dieser Vorschrift sind Jugendgemeinschaften und Einrichtungen der freien Jugendpflege, die durch die Vorlage einer Bescheinigung der obersten Landesjugendbehörde oder einer von dieser beauftragten Stelle ihre Förderungswürdigkeit nach § 9 des Gesetzes für Jugendwohlfahrt vom 11. August 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1206) in der jeweils geltenden Fassung nachgewiesen haben. Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 25. Lebensjahres.

Die Vorschriften in den Sätzen 1 bis 3 sind entsprechend anzuwenden auf die Leistungen anderer als der in Satz 1 bezeichneten Vereinigungen, wenn es sich um eine Betätigung von ihnen angeschlossenen Jugendgruppen handelt und für diese die in Satz 2 bezeichnete Bescheinigung vorgelegt wird;

14. die unmittelbar dem Schul- und Erziehungszweck dienenden Leistungen solcher privater Schulen, die als Ersatzschulen im Sinne des Artikels 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt worden sind;

15. die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien oder von Volkshochschulen durchgeführten Vorträge, Kurse oder sonstigen Veranstaltungen wissenschaftlicher und belehrender Art, wenn die Einnahmen vorwiegend zur Deckung der Unkosten verwendet werden;

16. die mit dem Betrieb der Krankenanstalten und Altersheime überlicherweise verbundenen Umsätze, wenn diese Anstalten
    a) von juristischen Personen des öffentlichen Rechts oder in der Form privatrechtlicher Gesellschaften betrieben werden, deren Anteile ausschließlich juristischen Personen des öffentlichen Rechts gehören und deren Erträge ausschließlich diesen juristischen Personen zufließen, oder
    b) in besonderem Maße der minderbemittelten Bevölkerung dienen;

17. die Lieferungen von Blutkonserven zwischen Blutsammelstellen, zwischen Krankenanstalten und zwischen Blutsammelstellen und Krankenanstalten. Blutsammelstellen im Sinne des Satzes 1 sind Einrichtungen, in denen unter ärztlicher Aufsicht für die Krankenpflege Blutkonserven hergestellt, gesammelt oder bereitgehalten werden (z. B. Blutspendedienste, Blutbanken, Blutzentralen);

18. die Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege einschließlich ihrer Untergliederungen, Einrichtungen und Anstalten, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, wenn
    a) die Leistungen unmittelbar dem nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung begünstigten Personenkreis zugute kommen und
    b) die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben;

19. a) die Umsätze der Blinden, wenn sie nicht mehr als zwei Arbeitnehmer beschäftigen. Nicht als Arbeitnehmer gelten die Ehefrau, die minderjährigen Abkömmlinge, die Eltern des Blinden und die Lehrlinge. Der Nachweis der Blindheit ist nach den für die Besteuerung des Einkommens maßgebenden Vorschriften zu führen,
    b) die folgenden Umsätze der nicht unter Buchstabe a fallenden Inhaber von anerkannten Blindenwerkstätten und der anerkannten Zusammenschlüsse von Blindenwerkstätten im Sinne des § 4 Abs. 3 des Gesetzes über den Vertrieb von Blindenwaren vom 9. September 1953 (Bundesgesetzbl. I S. 1322)
        aa) die Lieferungen und der Eigenverbrauch von Blindenwaren und Zusatzwaren im Sinne des Gesetzes über den Vertrieb von Blindenwaren,
        bb) die sonstigen Leistungen, soweit bei ihrer Ausführung ausschließlich Blinde mitgewirkt haben;

20. die Leistungen der Gemeinschaften der Wohnungseigentümer im Sinne des Gesetzes über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht vom 15. März 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 175) in der jeweils geltenden Fassung an die Wohnungseigentümer, für die diese nach § 16 Abs. 2 des bezeichneten Gesetzes Lasten oder Kosten zu tragen haben.

§ 5

Ausfuhrlieferung

(1) Eine Ausfuhrlieferung liegt vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Der Unternehmer muß das Umsatzgeschäft, das seiner Lieferung zugrunde liegt, mit einem ausländischen Abnehmer abgeschlossen haben. Ausländischer Abnehmer ist
    a) ein Abnehmer, der seinen Wohnort (Sitz) außerhalb des deutschen Hoheitsgebiets hat,
    b) eine Zweigniederlassung oder Organgesellschaft eines im deutschen Hoheitsgebiet ansässigen Unternehmers, die ihren Sitz außerhalb des deutschen Hoheitsgebiets hat, wenn sie das Umsatzgeschäft im eigenen Namen abgeschlossen hat; eine im deutschen Hoheitsgebiet befindliche Zweigniederlassung oder Organgesellschaft ist nicht ausländischer Abnehmer,

c) ein Abnehmer, der seinen Wohnort (Sitz) in einem Zollausschluß hat; das gleiche gilt für eine in einem Zollausschluß befindliche Zweigniederlassung oder Organgesellschaft eines im sonstigen deutschen Hoheitsgebiet ansässigen Unternehmers, wenn sie das Umsatzgeschäft im eigenen Namen abgeschlossen hat.

Ein Abnehmer, der seinen Wohnort (Sitz) außerhalb des deutschen Hoheitsgebiets hat, ist nicht als ausländischer Abnehmer anzusehen, wenn der Gebietsteil, in dem er ansässig ist, dem deutschen Zollgebiet angeschlossen ist.

2. Der Gegenstand der Lieferung muß nachweislich in Erfüllung des Umsatzgeschäftes in das Ausland gelangt sein. Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn der Gegenstand

a) vom Unternehmer in das Ausland versendet worden ist oder

b) zunächst an einen vom Bundesminister der Finanzen oder einer von ihm beauftragten Stelle zugelassenen inländischen Beauftragten des ausländischen Abnehmers übergeben oder versendet und sodann vom Beauftragten in das Ausland versendet oder befördert worden ist oder

c) zunächst an einen vom Bundesminister der Finanzen oder einer von ihm beauftragten Stelle zugelassenen inländischen Beauftragten des ausländischen Abnehmers übergeben oder versendet, von diesem im Auftrage des ausländischen Abnehmers weiter bearbeitet oder verarbeitet und sodann in das Ausland versendet oder befördert worden ist oder

d) vom ausländischen Abnehmer selbst oder — im Falle des Reihengeschäfts — von dessen ausländischem Abnehmer oder von einem von ihm oder seinem ausländischen Abnehmer beauftragten Dritten im Inland abgeholt wurde und innerhalb von sechs Monaten in das Ausland gelangt ist.

(2) Die in Absatz 1 bezeichneten Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.

§ 6

Lohnveredelung für ausländische Rechnung

(1) Für die Anwendung des § 4 Nr. 2 liegt eine Lohnveredelung für ausländische Rechnung vor, wenn

1. ein Gegenstand zur Veredelung im Werklohn für einen ausländischen Auftraggeber in das Inland gelangt und nach der Veredelung nachweislich in das Ausland zurückgelangt; bei Instandsetzungen von Schiffen und Luftfahrzeugen ist es nicht erforderlich, daß die Fahrzeuge nur zur Instandsetzung in das Inland gelangen; oder

2. für einen ausländischen Auftraggeber eine Werkleistung im Sinne des § 3 Abs. 9 bewirkt wird und hierbei der Stoff in das Inland, der Gegenstand nachweislich in das Ausland gelangt oder

3. ein Gegenstand, der von einem ausländischen Auftraggeber im Inland erworben wurde, von dessen vom Bundesminister der Finanzen oder einer von ihm beauftragten Stelle zugelassenem inländischen Beauftragten veredelt und sodann nachweislich in das Ausland versendet oder befördert wird.

Ausländischer Auftraggeber ist ein Auftraggeber, bei dem die für den ausländischen Abnehmer geforderten Voraussetzungen (§ 5 Abs. 1 Nr. 1) erfüllt sind. Als Veredelung gilt jede Bearbeitung oder Verarbeitung.

(2) Die in Absatz 1 bezeichneten Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.

§ 7

Leistungen für ausländische Rechnung

(1) Nach § 4 Nr. 3 steuerfreie Leistungen für ausländische Rechnung sind

1. die technische und wirtschaftliche Beratung und Planung für Anlagen im Ausland einschließlich der Anfertigung von Konstruktions-, Kalkulations- und Betriebsunterlagen und der Überwachung der Ausführung;
2. die Überlassung von gewerblichen Verfahren und Erfahrungen zum Zwecke der Verwertung und Nutzung im Ausland;
3. die Besorgung und Vermittlung von Beförderung, Umschlag und Lagerung von Gegenständen, soweit die besorgten oder vermittelten Leistungen im Ausland erbracht werden;
4. die Beförderung, der Umschlag und die Lagerung von Gegenständen der Ausfuhr, der Durchfuhr und der Einfuhr sowie die Besorgung und Vermittlung dieser Leistungen;
5. die Leistungen der Handelsvertreter, Handelsmakler und Schiffsmakler;
6. die Leistungen der Hafenbetriebe sowie die Besorgung und Vermittlung dieser Leistungen;
7. das Schleppen, Lotsen und Bergen sowie die Besorgung und Vermittlung dieser Leistungen;
8. die handelsüblichen Nebenleistungen, die bei den unter Nummern 1 bis 7 bezeichneten Leistungen vorkommen.

(2) Die in Absatz 1 bezeichneten Leistungen sind nur steuerfrei, wenn sie für einen ausländischen

Auftraggeber (§ 6 Abs. 1 Satz 2) bewirkt werden und wenn der Unternehmer die Voraussetzungen buchmäßig nachweist.

§ 8

Verzicht auf Steuerbefreiungen

(1) Unternehmer, die nach § 4 Nr. 5, 9 oder 19 steuerfreie Umsätze ausführen, können spätestens bis zum zehnten Tage nach Beginn eines Kalenderjahrs gegenüber dem Finanzamt erklären, daß sie die befreiten Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahrs an der Besteuerung nach diesem Gesetz unterwerfen wollen. Die Erklärung braucht sich nicht auf alle in Satz 1 bezeichneten Befreiungsvorschriften zu erstrecken; sie kann jedoch nicht auf einen Teil der unter eine Befreiungsvorschrift fallenden Umsätze beschränkt werden.

(2) Die nach Absatz 1 abgegebene Erklärung bindet den Unternehmer für einen Zeitraum von mindestens fünf Kalenderjahren. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahrs an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tage nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Besteuerungsmaßstab

§ 9

Besteuerungsmaßstab für Lieferungen, sonstige Leistungen, Selbstverbrauch und Eigenverbrauch

(1) Der Umsatz wird bei Lieferungen und sonstigen Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1) nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung vereinbarungsgemäß aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer und der Schaumweinsteuer (Solleinnahme). Zum Entgelt gehört auch, was ein anderer als der Empfänger dem Unternehmer für die Lieferung oder sonstige Leistung gewährt. Die Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufende Posten), gehören nicht zum Entgelt.

(2) Ausländische Werte sind auf Deutsche Mark nach den amtlichen Kursen umzurechnen, die der Bundesminister der Finanzen als Durchschnittskurse für den Monat öffentlich bekanntgibt, in dem die Leistung bewirkt oder — bei der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 19) — das Entgelt vereinnahmt wird. Das Finanzamt kann zuverlässigen Unternehmern auf Antrag die Umrechnung nach dem Tageskurs gestatten, wenn die einzelnen Beträge durch Bankabrechnungen belegt werden.

(3) Werden mit dem Besitz eines Pfandscheines verbundene Rechte übertragen, so gilt als vereinbartes Entgelt der Preis des Pfandscheines zuzüglich der Pfandsumme.

(4) Beim Tausch (§ 3 Abs. 11 Satz 1), bei tauschähnlichen Umsätzen (§ 3 Abs. 11 Satz 2) und bei Hingabe an Zahlungs Statt gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz.

(5) Wird ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im ganzen veräußert (Geschäftsveräußerung), so ist Besteuerungsmaßstab das Entgelt für die auf den Erwerber übertragenen Gegenstände (Besitzposten). Die Befreiungsvorschriften bleiben unberührt. Die übernommenen Schulden können nicht abgezogen werden.

(6) An die Stelle des vereinbarten Entgelts tritt

1. in den Fällen des Selbstverbrauchs nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 und des Eigenverbrauchs nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe a der Preis, der am Ort und zur Zeit der Verwendung oder der Entnahme für Gegenstände der gleichen oder ähnlichen Art von Wiederverkäufern gezahlt zu werden pflegt;
2. in den Fällen des Eigenverbrauchs nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b der Preis, den der Unternehmer zu zahlen hätte, wenn ihm ein Wirtschaftsgut der gleichen oder ähnlichen Art von einem fremden Unternehmer zur entsprechenden Verwendung überlassen würde.

(7) In den Fällen, in denen sich eine Beförderungsleistung sowohl auf das Inland als auch auf das Ausland erstreckt (§ 3 Abs. 10 Satz 2), treten bei den nachstehend bezeichneten Verkehrsarten an die Stelle des vereinbarten Entgelts folgende Durchschnittsbeförderungsentgelte:

1. bei Personenbeförderungen im Gelegenheitsverkehr und im Ferienziel-Reiseverkehr mit Kraftomnibussen
   je Personenkilometer 3,34 Pfennig,
2. bei Güterbeförderungen mit Kraftfahrzeugen
   a) im Möbelverkehr
      je Möbelwagenmeter-Kilometer 37,14 Pfennig,
   b) im sonstigen Güterverkehr
      je Tonnenkilometer 11,43 Pfennig.

§ 10

Besteuerungsmaßstab für die Einfuhr

Die Ausgleichsteuer wird nach dem Wert des eingeführten Gegenstandes bemessen. Maßgebend sind die jeweils geltenden zollrechtlichen Vorschriften über den Zollwert und seine Feststellung. Dies gilt auch für ausgleichsteuerpflichtige Gegenstände, die nicht dem Wertzoll unterliegen. Dem Wert ist der auf den Gegenstand entfallende Betrag an Zoll und Verbrauchsteuer (ausschließlich der Ausgleichsteuer) hinzuzurechnen. Abschöpfungsbeträge und Schaum-

weinsteuerbeträge sind dem Wert nicht hinzuzurechnen.

§ 11

Steuersätze

(1) Die Steuer beträgt für jeden steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 zehn vom Hundert des Entgelts (§ 9).

(2) Die Steuer ermäßigt sich auf fünf vom Hundert für

1. die Lieferungen, den Selbstverbrauch und den Eigenverbrauch der in der Anlage bezeichneten Gegenstände;
2. die Aufzucht und das Halten von Vieh für andere;
3. die Umsätze aus freiberuflicher Tätigkeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Ziff. 1 des Einkommensteuergesetzes.

(3) Die Ausgleichsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 4) beträgt zehn vom Hundert des Wertes (§ 10). Sie ermäßigt sich für die Einfuhr der in Absatz 2 Nr.1 bezeichneten Gegenstände auf fünf vom Hundert.

§ 12

Vorsteuerabzug

(1) Der Unternehmer ist berechtigt, von der für einen Voranmeldungszeitraum (Veranlagungszeitraum) geschuldeten Umsatzsteuer die folgenden, in den gleichen Zeitraum fallenden Beträge abzuziehen:

1. die ihm von anderen Unternehmern für Lieferungen oder sonstige Leistungen in Rechnung gestellte Steuer, wenn diese Umsätze an ihn für sein Unternehmen bewirkt worden sind;
2. die von ihm für den Selbstverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 2) entrichtete Steuer;
3. die entrichtete Ausgleichsteuer für Gegenstände, die er für sein Unternehmen eingeführt hat.

(2) Vom Vorsteuerabzug sind ausgeschlossen:

1. die Steuer für die Lieferungen, den Selbstverbrauch und die Einfuhr von Gegenständen, die der Unternehmer zur Ausführung steuerfreier oder der Umsatzsteuer nicht unterliegender Umsätze verwendet;
2. die Steuer für sonstige Leistungen, die der Unternehmer zur Ausführung steuerfreier oder der Umsatzsteuer nicht unterliegender Umsätze in Anspruch nimmt.

Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Nummern 1 und 2 tritt nicht ein, wenn der Unternehmer nach § 4 Nr. 1 bis 3 steuerfreie Umsätze oder Umsätze im Ausland bewirkt.

(3) Liegen bei der Lieferung, dem Selbstverbrauch oder der Einfuhr von Gegenständen oder bei sonstigen Leistungen die Voraussetzungen für den Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Absatz 2 nur teilweise vor, so ist die Steuer für diese Umsätze zu einem entsprechenden Teil vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Die Aufteilung ist nach dem Verhältnis der zum Ausschluß vom Vorsteuerabzug führenden Umsätze zu den übrigen Umsätzen vorzunehmen.

(4) Für die Lieferungen, den Selbstverbrauch und die Einfuhr von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten nach den Vorschriften des Einkommensteuerrechts im Jahr der Anschaffung oder Herstellung nicht in voller Höhe als Betriebsausgabe abgesetzt werden können, kann die Vorsteuer nur in jährlichen Teilbeträgen abgezogen werden, die den für Zwecke der steuerlichen Gewinnermittlung vorgenommenen Abschreibungen entsprechen. Die jährlichen Teilbeträge können gleichmäßig auf die Voranmeldungszeiträume verteilt werden.

(5) Wird ein Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, bei dem der Vorsteuerabzug nach Absatz 4 vorzunehmen ist, veräußert oder zum Eigenverbrauch entnommen, so ist der Unternehmer berechtigt, die noch nicht abgezogenen Teilbeträge der Vorsteuer sofort in voller Höhe von seiner Umsatzsteuerschuld abzuziehen. Der Abzug ist nur zulässig, wenn die Entnahme oder Veräußerung des Wirtschaftsgutes steuerpflichtig ist oder die Veräußerung nach § 4 Nr. 1 steuerfrei ist oder im Ausland bewirkt wird.

(6) Übersteigt die Summe der nach Absatz 1 in einem Voranmeldungszeitraum abziehbaren Steuerbeträge die Steuerschuld für den Voranmeldungszeitraum, so wird der Überschuß in den folgenden Voranmeldungszeitraum vorgetragen. Beträgt der Überschuß mehr als 1000 Deutsche Mark, so ist er auf Antrag zurückzuzahlen. Übersteigt die Summe der nach Absatz 1 in einem Veranlagungszeitraum abziehbaren Steuerbeträge die Steuerschuld für den Veranlagungszeitraum, so wird der Überschuß zurückgezahlt.

§ 13

Steuerschuldner

(1) Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 der Unternehmer.

(2) Für die Umsatzsteuer bei Geschäftsveräußerungen (§ 9 Abs. 5) haftet der Erwerber des Geschäfts. § 116 der Reichsabgabenordnung gilt entsprechend.

(3) Für die Ausgleichsteuer gilt § 20 Abs. 2.

§ 14

Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen, Steuerüberwälzung

(1) Führt der Unternehmer Lieferungen oder sonstige Leistungen gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 an einen

anderen Unternehmer für dessen Unternehmen aus, so ist er verpflichtet, Rechnungen auszustellen. Die Rechnungen müssen enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;
3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung;
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 9) und
6. den auf das Entgelt (Nummer 5) entfallenden Umsatzsteuerbetrag.

Auch in anderen Fällen kann der Unternehmer die Steuer neben dem Entgelt gesondert ausweisen.

(2) Ist bei gesondertem Ausweis der Steuer ein höherer als der nach diesem Gesetz geschuldete Steuerbetrag in Rechnung gestellt, so schuldet der Unternehmer auch den Mehrbetrag.

Steuerberechnung

§ 15

Veranlagungszeitraum und Einzelbesteuerung

(1) Bei der Berechnung der vom Unternehmer zu entrichtenden Steuer ist in den Fällen des § Nr. 1 bis 3, soweit nicht Absatz 4 gilt, vom Gesamtbetrag der Entgelte, die der Unternehmer im Laufe eines Kalenderjahrs (Veranlagungszeitraum) für seine Umsätze vereinbart hat, und vom Gesamtbetrag der im gleichen Zeitraum nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge auszugehen. Hat der Unternehmer mehrere Betriebe, so sind einerseits die in allen Betrieben vereinbarten Entgelte und andererseits die in allen Betrieben abziehbaren Steuerbeträge zusammenzurechnen.

(2) Hat ein Unternehmer, der seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Laufe des Kalenderjahrs eröffnet oder eingestellt hat, Entgelte nur in einem Teil des Kalenderjahrs vereinbart, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs dieser Teil.

(3) Das Finanzamt kann auf Antrag des Unternehmers anordnen, daß abweichend von Absatz 1 und Absatz 2 ein kürzerer Zeitraum der Steuerberechnung zugrunde gelegt wird.

(4) Die Steuer für die Beförderungen im grenzüberschreitenden Verkehr mit Kraftfahrzeugen durch ausländische Unternehmer, mit Ausnahme des Linienverkehrs, wird für jeden einzelnen steuerpflichtigen Vorgang durch die Grenzzollstelle als Hilfsstelle der Oberfinanzdirektion berechnet. Die zuständige Oberfinanzdirektion darf, wenn die Sicherheit des Steueraufkommens gewährleistet ist, auf Antrag zulassen, daß

1. die Steuer bei außergewöhnlichen Verhältnissen für mehrere an einem Tage durchgeführte Güterbeförderungen, die bei derselben Stelle zu versteuern sind, auf Grund einer Steuererklärung in einem Betrage entrichtet wird;
2. die Steuer für Personenbeförderungen im Gelegenheitsverkehr und im Ferienziel-Reiseverkehr mit Kraftomnibussen monatlich nachträglich bei einem bestimmten Finanzamt entrichtet wird, wenn der Unternehmer im Bezirk der Oberfinanzdirektion die Grenze häufiger überschreitet;
3. die Steuer für Beförderungen durch Unternehmer, deren Fahrzeuge in Zollanschlußgebieten zugelassen sind, monatlich nachträglich bei einem bestimmten Finanzamt entrichtet wird.

(5) Für die Ausgleichsteuer gilt § 20 Abs. 2.

§ 16

Entgeltsminderung

(1) Hat der Unternehmer vereinbarte Entgelte für von ihm bewirkte steuerpflichtige Umsätze gemindert, so kann er die Steuer, die er für diese Umsätze zu entrichten hatte, insoweit von seiner Steuerschuld absetzen, als sie auf die Entgeltsminderung entfällt. Die Absetzung ist von der Steuerschuld für den Voranmeldungszeitraum (Veranlagungszeitraum) vorzunehmen, in dem die Entgelte gemindert wurden. § 12 Abs. 6 ist entsprechend anzuwenden.

(2) Absatz 1 ist entsprechend anzuwenden, wenn feststeht, daß vereinbarte Entgelte, die der Unternehmer versteuert hat, uneinbringlich geworden sind. Werden die Entgelte nachträglich vereinnahmt, so sind sie erneut zu versteuern.

(3) Sind Entgelte für an den Unternehmer bewirkte steuerpflichtige Umsätze, für die er den Vorsteuerabzug (§ 12) vorgenommen hatte, gemindert worden, so hat er die auf die Entgeltsminderung entfallende Steuer seiner für den Voranmeldungszeitraum (Veranlagungszeitraum) geschuldeten Steuer hinzuzusetzen, in dem die Entgelte gemindert wurden.

(4) Ist entrichtete oder zu entrichtende Ausgleichsteuer, die nach § 12 Abs. 1 Nr. 3 abgezogen worden ist, nachträglich herabgesetzt worden, so hat der Unternehmer den Betrag, um den die Steuer herabgesetzt worden ist, seiner für den laufenden Voranmeldungszeitraum (Veranlagungszeitraum) geschuldeten Steuer hinzuzusetzen.

§ 17

Voranmeldung, Vorauszahlung und Veranlagung

(1) Der Unternehmer hat, soweit nicht Absatz 5 gilt, binnen zehn Tagen nach Ablauf jedes Kalendermonats, der Unternehmer, dessen Umsatzsteuer für das letzte vorangegangene Kalenderjahr nach Vornahme des Vorsteuerabzugs (§ 12) weniger als achthundert Deutsche Mark beträgt, binnen zehn Tagen nach Ablauf jedes Kalendervierteljahrs eine Voranmeldung abzugeben, in der er die vereinbarten Entgelte für die in dem abgelaufenen Zeitraum ausgeführten Umsätze bezeichnet. Er hat in der Voranmeldung außerdem die nach § 12 abziehbare Vorsteuer anzugeben. Der Unternehmer hat gleichzeitig eine Vorauszahlung zu entrichten, die den Entgelten für die vorangemeldeten steuerpflichtigen Umsätze und den angegebenen Vorsteuerbeträgen entspricht. Die Pflicht zur Abgabe einer Voranmeldung und zur Entrichtung der Vorauszahlung entfällt, wenn die Vorauszahlung für das Kalendervierteljahr fünf Deutsche Mark nicht übersteigen würde. § 15 Abs. 1 findet entsprechende Anwendung.

(2) Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Die Vorauszahlung ist Steuer im Sinne der Reichsabgabenordnung. Gibt der Unternehmer bis zum Ablauf der Voranmeldungsfrist eine Voranmeldung nicht ab oder hat er in einer Voranmeldung die vereinbarten Entgelte, die abziehbare Vorsteuer oder den zu entrichtenden Steuerbetrag nicht richtig angegeben, so setzt das Finanzamt die Vorauszahlung fest. Als Zeitpunkt ihrer Fälligkeit gilt der zehnte Tag nach Ablauf des Zeitraums, für den die Steuer festgesetzt ist.

(3) Der Unternehmer wird nach Ablauf des Kalenderjahrs oder des kürzeren Veranlagungszeitraums (§ 15 Abs. 2 und 3) zur Steuer veranlagt. Wenn die bei der Veranlagung festgesetzte Steuer die nach den Absätzen 1 und 2 zu entrichtenden Vorauszahlungen übersteigt, so ist der Unterschiedsbetrag binnen einem Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zu entrichten (Abschlußzahlung). Die Verpflichtung, rückständige Vorauszahlungen schon früher zu entrichten, bleibt unberührt. Übersteigen die nach den Absätzen 1 und 2 entrichteten Vorauszahlungen die bei der Veranlagung festgesetzte Steuer für den Veranlagungszeitraum, so wird der Unterschiedsbetrag nach Bekanntgabe des Steuerbescheids zurückgezahlt.

(4) Für die Besteuerung der Deutschen Bundesbahn und der Deutschen Bundespost ist die Oberfinanzdirektion Köln zuständig.

(5) In den Fällen des § 15 Abs. 4 (Einzelbesteuerung) ist abweichend von den Absätzen 1 bis 3 wie folgt zu verfahren:

1. Der Unternehmer hat für jede einzelne Fahrt eine Steuererklärung nach einem vom Bundesminister der Finanzen bestimmten Muster in zwei Stücken abzugeben.
2. Die Steuererklärung ist bei der für den Grenzübergang zuständigen Grenzzollstelle, bei mehrmaligem Grenzübergang auf einer Fahrt bei der Grenzzollstelle des ersten Übergangs, abzugeben. Die Grenzzollstelle setzt als Hilfsstelle der Oberfinanzdirektion die Steuer auf beiden Stücken der Steuererklärung fest und gibt ein Stück dem Unternehmer zurück, der die Steuer gleichzeitig zu entrichten hat. Die über die Festsetzung und Erhebung der Steuer hinausgehenden Verwaltungsaufgaben, insbesondere Einspruchsentscheidungen, obliegen der Oberfinanzdirektion.
3. Der Unternehmer hat die Steuerfestsetzung mit der Steuerquittung während der Fahrt im Inland jederzeit zur Einsichtnahme mit sich zu führen. Die Ausgangsgrenzzollstelle hat die Steuerfestsetzung zu berichtigen, wenn sich die Besteuerungsgrundlage geändert hat. Gleichzeitig ist eine Mehrsteuer nachzuentrichten oder eine Überzahlung zu erstatten. Die Ausgangsgrenzzollstelle kann eine Erklärung des Unternehmers verlangen, ob und welche inländischen Beförderungen während der Fahrt ausgeführt worden sind.
4. Die beförderten Güter und die benutzten Fahrzeuge haften für die Steuer. Die Grenzzollstelle darf, solange die Steuer nicht entrichtet ist, die Güter und die Fahrzeuge mit Beschlag belegen.
5. In den Sonderfällen des § 15 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 bis 3 gelten die Vorschriften dieses Absatzes sinngemäß mit der Maßgabe, daß in den Fällen der Nummern 2 und 3 die Steuererklärung monatlich nachträglich bei einem bestimmten Finanzamt abzugeben ist.

§ 18

Freigrenze

(1) Der Unternehmer hat die nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 geschuldete Steuer nicht zu entrichten, wenn seine steuerpflichtigen Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 20 000 Deutsche Mark nicht überstiegen haben. Er ist in diesem Falle nicht berechtigt, den Vorsteuerabzug nach § 12 in Anspruch zu nehmen und die Steuer neben dem Entgelt gesondert auszuweisen. § 14 Abs. 2 ist sinngemäß anzuwenden. Die Verpflichtung, Rechnungen nach § 14 Abs. 1 auszustellen und die Aufzeichnungen nach § 21 Nr. 4 und 5 vorzunehmen, entfällt.

(2) Hat der Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Laufe des vorangegangenen Kalenderjahrs eröffnet, so ist Absatz 1 anzuwenden, wenn seine tatsächlichen steuerpflichtigen Umsätze nach Umrechnung in einen Jahresumsatz 20 000 Deutsche Mark nicht überstiegen haben.

(3) Hat der Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr keine steuerpflichtigen Umsätze ausgeführt, so ist Absatz 1 anzuwenden, wenn er glaub

haft macht, daß seine steuerpflichtigen Umsätze im laufenden Kalenderjahr 20 000 Deutsche Mark nicht übersteigen werden.

(4) Zu den steuerpflichtigen Umsätzen im Sinne der Absätze 1 bis 3 gehören nicht die Einfuhren (§ 1 Abs. 1 Nr. 4) und die Geschäftsveräußerungen (§ 9 Abs. 5).

(5) Der Unternehmer kann spätestens bis zum zehnten Tage nach Beginn eines Kalenderjahrs gegenüber dem Finanzamt erklären, daß er die Freigrenze nach Absatz 1 vom Beginn dieses Kalenderjahrs an nicht in Anspruch nehmen und seine Umsätze der Besteuerung nach diesem Gesetz unterwerfen will. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für ein Kalenderjahr. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahrs an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tage nach Beginn dieses Kalenderjahrs zu erklären.

§ 19

Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten

(1) Unternehmern, die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen (§ 160 Abs. 1, § 161 Abs. 1 Ziff. 1 der Reichsabgabenordnung), kann das Finanzamt auf Antrag gestatten, daß die Steuer nicht nach den vereinbarten Entgelten für die bewirkten Umsätze (Solleinnahme), sondern nach den vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme) berechnet wird. Bei einem Wechsel der Besteuerungsart dürfen Umsätze nicht doppelt erfaßt werden oder unversteuert bleiben.

(2) Ist die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten gestattet, so treten in den einzelnen Vorschriften dieses Gesetzes an die Stelle der vereinbarten Entgelte die vereinnahmten Entgelte.

§ 20

Sondervorschriften für die Ausgleichsteuer

(1) Die Ausgleichsteuer ist eine Verbrauchsteuer im Sinne der Reichsabgabenordnung.

(2) Für die Ausgleichsteuer gelten die Vorschriften für Zölle (ausgenommen § 5 Abs. 5 Nr. 1 sowie §§ 24 und 25 des Zollgesetzes) sinngemäß. Gegenstände, die nicht dem Wertzoll unterliegen, sind wie solche zu behandeln, die dem Wertzoll unterliegen. Soweit die Ausgleichsteuer für die Einfuhr abschöpfungspflichtiger Gegenstände erhoben wird, gelten die Vorschriften des Abschöpfungserhebungsgesetzes sinngemäß.

(3) Der Bundesminister der Finanzen kann durch Rechtsverordnung unter den sinngemäß anzuwendenden Voraussetzungen der §§ 24 und 25 Abs. 2 und 4 des Zollgesetzes Steuerfreiheit oder Steuerermäßigung anordnen, soweit durch sie nicht unangemessene Steuervorteile entstehen.

(4) § 80 des Zollgesetzes gilt entsprechend.

(5) Der Vorsteuerabzug (§ 12) ist im Sinne der § 52 Abs. 1 und § 53 Abs. 1 des Zollgesetzes weder Erlaß, Erstattung noch Vergütung von Umsatzsteuer oder auch Ausgleichsteuer.

§ 21

Aufzeichnungspflicht

Der Unternehmer ist verpflichtet, zur Feststellung der vereinbarten Entgelte und der Vorsteuerbeträge Aufzeichnungen zu machen. Aus den Aufzeichnungen müssen zu ersehen sein:

1. die vereinbarten Entgelte für die vom Unternehmer bewirkten Lieferungen und sonstigen Leistungen; dabei ist ersichtlich zu machen, wie sich die Entgelte auf die steuerpflichtigen Umsätze, getrennt nach Steuersätzen, und auf die steuerfreien Umsätze verteilen;
2. der Selbstverbrauch;
3. der Eigenverbrauch;
4. die Entgelte für die an den Unternehmer für dessen Unternehmen bewirkten steuerpflichtigen Umsätze und die auf diese entfallende Steuer, getrennt nach abziehbaren und vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Beträgen;
5. die eingeführten Gegenstände nach Menge und Wert (§ 10) und die für ihre Einfuhr entrichtete Ausgleichsteuer, getrennt nach abziehbaren und vom Vorsteuerabzug ausgeschlossenen Beträgen.

§ 22

Besteuerung nach Durchschnittsätzen

(1) Der Bundesminister der Finanzen wird ermächtigt, zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens für Gruppen von Unternehmern, bei denen hinsichtlich der Besteuerungsgrundlagen annähernd gleiche Verhältnisse vorliegen und die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen (§ 160 Abs. 1, § 161 Abs. 1 Ziff. 1 der Reichsabgabenordnung), durch Rechtsverordnung Durchschnittsätze festzusetzen für

1. die nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge oder die Grundlagen ihrer Berechnung oder
2. die zu entrichtende Steuer oder die Grundlagen ihrer Berechnung.

(2) Die Durchschnittsätze müssen zu einer Steuer führen, die nicht wesentlich von dem Betrage abweicht, der sich nach diesem Gesetz ohne Anwendung der Durchschnittsätze ergeben würde.

(3) Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen für eine Besteuerung nach Durchschnittsätzen im Sinne des Absatzes 1 gegeben sind, können spätestens bis zum zehnten Tage nach Beginn eines Kalenderjahrs gegenüber dem Finanzamt erklären, daß ihre Umsätze nicht nach Durchschnittsätzen besteuert werden sollen. Die Erklärung bindet den

Unternehmer mindestens für einen Zeitraum von fünf Kalenderjahren. Sie kann nur mit Wirkung von Beginn eines Kalenderjahrs an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum zehnten Tage nach Beginn dieses Kalenderjahrs zu erklären.

§ 23

Durchführung

(1) Die Bundesregierung wird ermächtigt, zur Wahrung der Gleichmäßigkeit bei der Besteuerung, zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen oder zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens durch Rechtsverordnung den Umfang der in diesem Gesetz enthaltenen Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen näher zu bestimmen.

(2) Der Bundesminister der Finanzen wird ermächtigt, zur Durchführung dieses Gesetzes durch Rechtsverordnung nähere Bestimmungen über das Voranmeldungs- und das Veranlagungsverfahren zu treffen und zu bestimmen,

1. wie der Ausfuhrnachweis (§§ 5 und 6) und der buchmäßige Nachweis (§§ 5 bis 7) zu führen sind,
2. wie die Aufzeichnungspflicht (§ 21) zu erfüllen ist und
3. in welchen Fällen zur Vereinfachung auf einzelne Angaben bei der Ausstellung von Rechnungen (§ 14 Abs. 1) verzichtet werden kann.

(3) Der Bundesminister der Finanzen kann unbeschadet der Vorschrift des § 131 der Reichsabgabenordnung die Umsatzsteuer in folgenden Fällen erlassen:

1. für Beförderungsleistungen im internationalen Luftverkehr, wenn in den angeflogenen Ländern eine Umsatzsteuer oder ähnliche Steuer von den Luftverkehrsgesellschaften der Bundesrepublik nicht erhoben wird;
2. für Beförderungsleistungen im Luftverkehr mit Berlin (West), solange und soweit sich aus der gegenwärtigen Stellung Berlins (West) im Hinblick auf den Luftverkehr Besonderheiten ergeben.

(4) Allgemeine Verwaltungsvorschriften, die zur Durchführung dieses Gesetzes und der auf Grund dieses Gesetzes erlassenen Rechtsverordnungen erforderlich sind, erläßt der Bundesminister der Finanzen.

Übergangs- und Schlußvorschriften

§ 24

Übergangsvorschriften

(1) Dieses Gesetz ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 19.. bewirkt worden sind. Für Lieferungen und sonstige Leistungen gilt dies ohne Rücksicht darauf, wann das Entgelt vereinbart oder vereinnahmt worden ist.

(2) Auf Entgelte für vor dem 1. Januar 19.. bewirkte Lieferungen oder sonstige Leistungen, die der Unternehmer nach dem 31. Dezember 19.. vereinnahmt hat, sind die bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes geltenden umsatzsteuerrechtlichen oder beförderungsteuerrechtlichen Vorschriften anzuwenden.

(3) Hat der Unternehmer Entgelte für nach dem 31. Dezember 19.. bewirkte Lieferungen oder sonstige Leistungen den bis zum Inkrafttreten dieses Gesetzes geltenden umsatzsteuerrechtlichen oder beförderungsteuerrechtlichen Vorschriften unterworfen, so ist er berechtigt, die Umsatzsteuer, die er für den ersten Voranmeldungszeitraum nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes schuldet, um die insoweit entrichteten Steuerbeträge zu kürzen. § 12 Abs. 6 ist entsprechend anzuwenden.

(4) Für die Ausgleichsteuer ist dieses Gesetz anzuwenden, soweit der für die Entstehung dieser Steuer maßgebende Zeitpunkt nach dem 31. Dezember 19.. liegt.

(5) Hat der Unternehmer in den Jahren 19.. und 19.. Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen, angeschafft oder hergestellt, so ist er berechtigt, einen Betrag von neun vom Hundert des sich nach den Vorschriften über die steuerliche Gewinnermittlung für den 31. Dezember 19.. ergebenden Wertes dieser Wirtschaftsgüter in entsprechender Anwendung des § 12 Abs. 4 und 5 als Vorsteuer abzusetzen.

§ 25

Schlußvorschriften

(1) Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 19.. in Kraft. Die in diesem Gesetz enthaltenen Ermächtigungen treten am Tage nach seiner Verkündung in Kraft.

(2) Mit dem in Absatz 1 Satz 1 bezeichneten Zeitpunkt treten außer Kraft:

1. das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. September 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 791), zuletzt geändert durch das Vierzehnte Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes vom .... (Bundesgesetzbl. I S. . . .);
2. die Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. September 1951 (Bundesgesetzbl. I S. 796), zuletzt geändert durch die Dreizehnte Verordnung zur Änderung der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz vom 8. Mai 1962 (Bundesgesetzbl. I S. 327);
3. die Ausgleichsteuerordnung (Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz) vom 19. Januar 1962 (Bundesgesetzbl. I S. 35), zuletzt geändert durch die Erste Verordnung zur Ände-

rung der Ausgleichsteuerordnung vom 14. Dezember 1962 (Bundesgesetzbl. I S. 726);

4. das Beförderungsteuergesetz in der Fassung vom 13. Juni 1955 (Bundesgesetzbl. I S. 366), zuletzt geändert durch das Vierte Gesetz zur Änderung des Beförderungsteuergesetzes vom 19. Juni 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 771);

5. die Beförderungsteuer-Durchführungsverordnung vom 8. Oktober 1955 (Bundesgesetzbl. I S. 659), zuletzt geändert durch die Vierte Verordnung zur Änderung der Beförderungsteuer-Durchführungsverordnung 1955 vom 22. März 1962 (Bundesgesetzbl. I S. 182);

6. die in anderen als in den vorstehend unter den Nummern 1 bis 5 aufgeführten Rechtsvorschriften enthaltenen umsatzsteuer- und beförderungsteuerrechtlichen Vorschriften, soweit sie diesem Gesetz widersprechen und nicht auf völkerrechtlichen Verträgen beruhen; dies gilt insbesondere für die nicht in dieses Gesetz übernommenen Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen.

(3) Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes vom 4. Januar 1952 (Bundesgesetzbl. I S. 1) auch im Land Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund dieses Gesetzes erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.

Anlage
(zu § 11 Abs. 2 Nr. 1)

Liste
der dem Steuersatz von fünf vom Hundert unterliegenden Gegenstände

1. Lebende Pferde, Maultiere, Maulesel, Hausrinder, Hausschweine, Hausschafe, Hausziegen, Hausgeflügel, Hauskaninchen, Haustauben und Bienen (aus Kapitel 1 des Zolltarifs).

2. Fleisch und genießbarer Schlachtabfall (Kapitel 2 des Zolltarifs).

3. Fische (ausgenommen Zierfische), Krebstiere und Weichtiere (aus Kapitel 3 des Zolltarifs).

4. Milch und Milcherzeugnisse; Vogeleier (ausgenommen Vollei und Eigelb, ungenießbar); natürlicher Honig (aus Kapitel 4 des Zolltarifs).

5. Abfälle von Fischen, die zur Herstellung von Futtermitteln verwendet werden (aus Nr. 05.05 des Zolltarifs).

6. Korallen und Schalen von Weichtieren und Mehl und Abfälle von Weichtierschalen, die zur Herstellung von Futtermitteln verwendet werden (aus Nr. 05.12 des Zolltarifs).

7. Waren tierischen Ursprungs, nicht lebende Tiere des Kapitels 1 oder 3 des Zolltarifs, ungenießbar (Nr. 05.15 des Zolltarifs).

8. Bulben, Zwiebeln, Knollen, Wurzelknollen und Wurzelstöcke, ruhend, im Wachstum oder in Blüte (Nr. 06.01 des Zolltarifs).

9. Andere lebende Pflanzen und Wurzeln, einschließlich Stecklinge und Edelreiser (Nr. 06.02 des Zolltarifs).

10. Blüten und Blütenknospen, geschnitten, zu Binde- oder Zierzwecken, frisch (aus Nr. 06.03 des Zolltarifs).

11. Blattwerk, Blätter, Zweige und andere Pflanzenteile, Gräser, Moose und Flechten, zu Binde- und Zierzwecken, frisch (aus Nr. 06.04 des Zolltarifs).

12. Gemüse, Pflanzen, Wurzeln und Knollen (Nrn. 07.01 bis 07.05 des Zolltarifs).

13. Mark des Sagobaums (aus Nr. 07.06 des Zolltarifs).

14. Genießbare Früchte (Nrn. 08.01 bis 08.12 des Zolltarifs).

15. Kaffee, Tee, Mate und Gewürze (Kapitel 9 des Zolltarifs).

16. Getreide (Kapitel 10 des Zolltarifs).

17. Müllereierzeugnisse, Hülsenfruchtmehle, Fruchtmehle (Nrn. 11.01 bis 11.04 des Zolltarifs).

18. Mehl, Grieß und Flocken von Kartoffeln (Nr. 11.05 des Zolltarifs).

19. Mehl und Grieß von Sagomark (aus Nr. 11.06 des Zolltarifs).

20. Malz, auch geröstet (Nr. 11.07 des Zolltarifs).

21. Stärke, die zu Ernährungszwecken verwendet wird (aus Nr. 11.08 des Zolltarifs).

22. Kleber und Klebermehl, auch geröstet (Nr. 11.09 des Zolltarifs).

23. Ölsaaten und ölhaltige Früchte; verschiedene Samen und Früchte; Stroh und Futter (Nrn. 12.01 bis 12.03, 12.04 — ausgenommen Zuckerrohr —, 12.05, 12.06 und 12.08 bis 12.10 des Zolltarifs).

24. Pektin; Agar-Agar und andere natürliche Pflanzenschleime und Verdickungsstoffe, aus pflanzlichen Stoffen ausgezogen (Nr. 13.03 — B und C des Zolltarifs).

25. Korbweiden, ungeschält, weder gespalten noch sonst bearbeitet; Schilf und Binsen, roh, weder gespalten noch sonst bearbeitet (aus Nr. 14.01 des Zolltarifs).

26. Genießbare verarbeitete Fette und Öle tierischer und pflanzlicher Herkunft, und zwar
    a) Schweineschmalz und Geflügelfett (aus Nr. 15.01 des Zolltarifs);
    b) Talg von Rindern, Schafen oder Ziegen, ausgeschmolzen (aus Nr. 15.02 des Zolltarifs);
    c) fette pflanzliche Öle (aus Nr. 15.07 des Zolltarifs);
    d) gehärtete tierische und pflanzliche Fette und Öle (aus Nr. 15.12 des Zolltarifs);
    e) Margarine, Kunstspeisefett und andere genießbare verarbeitete Fette (Nr. 15.13 des Zolltarifs).

27. Zubereitungen von Fleisch, Fischen, Krebstieren und Weichtieren (Kapitel 16 des Zolltarifs).

28. Zucker und Zuckerwaren (Kapitel 17 des Zolltarifs).

29. Kakao und Zubereitungen aus Kakao (Kapitel 18 des Zolltarifs).

30. Zubereitungen auf der Grundlage von Getreide, Mehl oder Stärke; Backwaren (Kapitel 19 des Zolltarifs).

31. Zubereitungen von Gemüse, Küchenkräutern, Früchten und anderen Pflanzen oder Pflanzenteilen (Kapitel 20 des Zolltarifs).

32. Verschiedene Lebensmittelzubereitungen (Kapitel 21 des Zolltarifs).

33. Wasser und Mineralwasser (aus Nr. 22.01 des Zolltarifs).

34. Limonaden und andere nichtalkoholische Getränke (Nr. 22.02 des Zolltarifs).

35. Bier, aus Malz hergestellt (Nr. 22.03 des Zolltarifs).

36. Wein aus frischen Weintrauben, ausgenommen Schaumwein; mit Alkohol stummgemachter Most aus frischen Weintrauben (aus Nr. 22.05 des Zolltarifs).

37. Wermutwein (aus Nr. 22.06 des Zolltarifs).

38. Obstwein, ausgenommen Schaumwein (aus Nr. 22.07 des Zolltarifs).

39. Speiseessig (Nr. 22.10 des Zolltarifs).

40. Rückstände und Abfälle der Lebensmittelindustrie; zubereitetes Futter (Nrn. 23.01 bis 23.04 und 23.06 bis 23.07 des Zolltarifs).

41. Tabak, unverarbeitet, auch fermentiert (aus Nr. 24.01 des Zolltarifs).

42. Speisesalz (aus Nr. 25.01 des Zolltarifs).

43. Ammoniumkarbonat (Hirschhornsalz) und Natriumkarbonat (Natron), die zu Ernährungszwecken verwendet werden (aus Nr. 28.42 - A - I und II des Zolltarifs).

44. Essigsäure, die zu Ernährungszwecken verwendet wird (aus Nr. 29.14 - A - II - a des Zolltarifs).

45. Glutamate, die zu Ernährungszwecken verwendet werden (aus Nr. 29.23 - D - III des Zolltarifs).

46. Saccharin, das zu Ernährungszwecken verwendet wird (aus Nr. 29.26 - A - I des Zolltarifs).

47. Chemisch reine Dextrose, die zu Ernährungszwecken verwendet wird (aus Nr. 29.43 - A des Zolltarifs).

48. Stallmist (aus Nr. 31.01 des Zolltarifs).

49. Aromengemische, die zu Ernährungszwecken verwendet werden (aus Nr. 33.04 des Zolltarifs).

50. Gelatine, die zu Ernährungszwecken verwendet wird (aus Nr. 35.03 - B des Zolltarifs).

51. Rohe Häute und Felle (Nr. 41.01 des Zolltarifs).

52. Wolle, roh, nicht bearbeitet (aus Nr. 53.01 des Zolltarifs).

53. Feine und grobe Tierhaare, roh, nicht bearbeitet (aus Nr. 53.02 des Zolltarifs).

54. Flachs, roh, nicht bearbeitet (aus Nr. 54.01 des Zolltarifs).

55. Ramie, roh, nicht bearbeitet (aus Nr. 54.02 des Zolltarifs).

56. Baumwolle, roh, nicht bearbeitet (aus Nr. 55.01 des Zolltarifs).

57. Hanf, Manilahanf, Jute und andere pflanzliche Spinnstoffe, roh, nicht bearbeitet (aus Nrn. 57.01 bis 57.04 des Zolltarifs).

Begründung

A. Allgemeine Begründung

I. Umsatzsteuerreform als weiteres Teilstück einer umfassenden Steuerreform

1. Auf dem Gebiete der Steuerpolitik hat die Bundesregierung wiederholt ihren festen Willen bekundet, daß die von den Steuern im ganzen oder von einzelnen Steuern ausgehenden Lastwirkungen

   den Leistungswillen der Volkswirtschaft nicht gefährden,

   die Wettbewerbsbedingungen nicht in ungünstigem Sinne beeinflussen,

   die wirtschaftliche Eigenverantwortung in einer freiheitlichen Gesellschaft nicht schwächen und

   die zur Vermögensbildung in breiten Schichten des Volkes an sich zur Verfügung stehenden Mittel nicht zugunsten einer Vermögensbildung des Staates oder der staatlichen Unterverbände schmälern

   sollen.

   Diese Zielsetzungen lassen sich nur erreichen, wenn einerseits die Gesamtsteuerlast der Volkswirtschaft die Grenzen der steuerlichen Belastungsfähigkeit nicht übersteigt und wenn andererseits wettbewerbsneutrale Grundlagen bei den einzelnen Steuern, insbesondere aber bei den Kostensteuern, geschaffen werden.

2. Das Verhältnis der Steuereinnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden zum Bruttosozialprodukt stellt sich für die Bundesrepublik Deutschland im Jahre 1963 auf 24,6 v. H. Sie liegt mit dieser Steuerbelastungsquote an der Spitze der Länder der westlichen Welt. Die Bundesregierung ist deshalb der Ansicht, daß es das fortbestehende Ziel der Steuerpolitik sein muß, eine weitere Erhöhung dieser steuerlichen Gesamtbelastung für Wirtschaft und Gesellschaft zu vermeiden und alle Möglichkeiten zu prüfen, die zu einer Verminderung der Steuerlast zu führen vermögen. Im gegenwärtigen Zeitpunkt der außerordentlichen Anforderungen an den Bundeshaushalt können zunächst aber Pläne in dieser Richtung nicht verfolgt werden.

3. Nachdem bereits im Jahre 1958 für die Steuern vom Einkommen eine grundlegende Reform durchgeführt worden ist, legt die Bundesregierung entsprechend ihren Zusagen nunmehr den Gesetzentwurf über eine neue Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) vor mit dem Ziel, die von der bisherigen Umsatzsteuer ausgehenden schädlichen Wirkungen auf den Wettbewerb so weit wie möglich zu beseitigen. Im Rahmen der Steuergesetzgebung der letzten Jahre stellt die Reformierung der Umsatzsteuer ein herausragendes Ereignis dar, weil der mit dem Gesetzentwurf vorgesehene Übergang zu einem anderen Steuersystem weitreichende Wirkungen für Wirtschaft und Verwaltung haben wird und weil die Umsatzsteuer im Rahmen der Steuereinnahmen insgesamt und der Steuereinnahmen des Bundes eine besondere Stellung einnimmt. Der Entschluß zu einem grundsätzlichen Systemwechsel in der Umsatzbesteuerung ist durch die Tatsache bestärkt worden, daß es, wie sich aus der weiter unten beschriebenen wechselvollen Geschichte der bisherigen Umsatzsteuer zeigt, im Rahmen des geltenden Systems keine Möglichkeiten zu einer entscheidenden Abschwächung ihrer wettbewerbsverfälschenden Wirkungen gibt.

4. Die Bundesregierung ist der Überzeugung, daß von einer Mehrwertsteuer, wenn sie entsprechend den noch darzulegenden Grundsätzen gestaltet ist, nach Überwindung der mit dem Übergang auf das neue System verbundenen Anpassungsschwierigkeiten keine Wirkungen mehr ausgehen werden, die den Wettbewerb in nachteiliger Weise beeinflussen. Mit der grundlegenden Reform der Umsatzbesteuerung wird ein weiteres wichtiges Ziel der Steuerpolitik erreicht und zugleich — soweit es die Bundesrepublik Deutschland angeht — ein wichtiger Beitrag zur Harmonisierung der Umsatzsteuern im Gemeinsamen Markt geleistet.

II. Die an eine Umsatzsteuer zu stellenden Grundsatzforderungen

1. Die Umsatzsteuer ist — bezogen auf das Jahr 1963 — mit einem Anteil von 21 v. H. an den Gesamtsteuereinnahmen aller Gebietskörperschaften und mit einem Anteil von 42 v. H. an den Steuereinnahmen des Bundes beteiligt. Ihr hoher Anteil an den Steuereinnahmen ist bestimmend für ihre Stellung im Steuersystem. Als allgemeine und unmittelbar preiswirksame Kostensteuer, die auch bei Ertragslosigkeit gezahlt werden muß, spielt sie in der Kostenrechnung und im Preisbildungsprozeß eine bedeutende Rolle. Da sie zudem den Verbrauch im weitesten Sinne kräftig belastet, gehört sie zu den Steuern auf die Einkommensverwendung, mit denen Regressionswirkungen verbunden sein können. Aus ihrer großen fiskalischen Bedeutung, aus ihrer

Wirkungsbreite für die Preiskalkulation und aus der Tatsache, daß sie den Verbrauch belastet, ergeben sich die steuerpolitischen und steuersystematischen Grundsatzforderungen, die an eine Umsatzsteuer zu stellen sind.

2. Unter fiskalischen Gesichtspunkten betrachtet, muß darauf geachtet werden, daß die Umsatzsteuer die Konjunkturreagibilität des Steuersystems nicht ungünstig beeinflußt. Wenn sich die Umsatzsteuer auch wenig zu einer antizyklischen Steuerpolitik eignet, so sollte sie aber doch keine Elemente enthalten, die zu einer Verschärfung des Konjunkturzyklus beitragen könnten. Die beste Gewähr für eine relativ konjunkturneutrale Umsatzsteuer bietet die Verteilung der Steuerzahllast auf alle Glieder der volkswirtschaftlichen Umsatzkette im Bereich der Produktion, des Handels und der Dienstleistungen. Dadurch werden ihre Ertragsfähigkeit und die Stetigkeit des Aufkommens gesichert.

3. Eine der wichtigsten Zielsetzungen der Steuerpolitik ist es, die von der Besteuerung ausgehenden wettbewerbsverfälschenden Wirkungen auf ein ökonomisch und gesellschaftspolitisch vertretbares Maß zu beschränken. Dieses Ziel muß insbesondere bei der Umsatzbesteuerung angestrebt werden. Es läßt sich nur erreichen, wenn umsatzsteuerlich bedingte Kostenvorteile, die Konzentrationstendenzen und Preisverzerrungen auslösen, vermieden werden. Das ist nur durch Ausschaltuneg von Kumulativwirkungen möglich. Dadurch ergibt sich eine gleichmäßige Endbelastung der Preise für Waren und Dienstleistungen mit Umsatzsteuer, so daß

   a) im volkswirtschaftlichen Preisbildungsprozeß bei gleichen Überwälzungschancen keine Angebotsvorteile entstehen und Anreize zur Konzentration vermieden werden,

   b) im grenzüberschreitenden Warenverkehr — solange im zwischenstaatlichen Warenverkehr das Prinzip der Besteuerung im Bestimmungslande gilt — ein exakter Ausgleich der Umsatzsteuerbelastung möglich ist.

4. Die Forderung nach gleichmäßiger Endbelastung der Preise für Waren und Dienstleistungen mit Umsatzsteuer kann allerdings nicht so weit gehen, daß die gesamte volkswirtschaftliche Gütererzeugung nun einheitlich mit dem gleichen Steuersatz belastet werden müßte. Die Bundesregierung glaubt vielmehr, daß es aus sozialpolitischen Gründen erforderlich ist, zur Milderung der Regressionswirkung der Umsatzsteuer bestimmte Güter des lebensnotwendigen Bedarfs mit ermäßigten Steuersätzen zu belegen. Dadurch wird die Systemreinheit der Umsatzbesteuerung nicht durchbrochen, wenn gewährleistet ist, daß miteinander in Wettbewerb stehende Waren nicht verschieden belastet werden.

5. Andererseits ist es aber aus systematischen Gründen nicht möglich, die Umsatzsteuersätze nach Wirtschaftszweigen oder Unternehmensgrößen zu stufen, weil sonst das Ziel der Wettbewerbs- und Preisneutralität bei dieser für die Kalkulation so wichtigen Kostensteuer nicht erreicht werden würde. Die Umsatzsteuer stellt deshalb auch kein geeignetes Instrument für gezielte wirtschafts- und gesellschaftspolitische Maßnahmen dar.

6. Neben diesen vorstehend aufgezeigten fiskalischen und ökonomischen Forderungen an die Umsatzsteuer müssen die Forderungen beachtet werden, die sich in technischer Hinsicht im Zusammenhang mit der Kalkulation und der Steuerberechnung bei Wirtschaft und Verwaltung ergeben. Es ist ein weiteres Ziel der Steuerpolitik der Bundesregierung, die Steuergesetze einfach und übersichtlich zu gestalten. Nicht immer lassen sich aber diese Ziele mit den fiskalischen und ökonomischen Erfordernissen so verbinden, daß insgesamt eine optimale Gestaltung des Umsatzsteuerrechts möglich ist. Immerhin sind die Grundsätze der Wirtschaftlichkeit auch bei der Umsatzsteuer so weit zu wahren, daß Steuerpflichtige und Verwaltung nicht überfordert werden.

III. Überblick über die geschichtliche Entwicklung der bisher geltenden Allphasen-Bruttoumsatzsteuer

1. Die Umsatzsteuer wurde in Deutschland zu einer Zeit eingeführt, die durch unstabile Wirtschaftsverhältnisse gekennzeichnet war. Der hohe Finanzbedarf des Reichs während des ersten Weltkrieges und danach erforderte die Erschließung neuer, rasch fließender und ergiebiger Steuerquellen. Da Einkommen und Vermögen als allgemeine Steuerquellen nach den damaligen Vorstellungen bereits voll ausgeschöpft erschienen, lag der Rückgriff auf eine Besteuerung des Verbrauchs nahe. Die moderne Massengesellschaft mit ihrer Anonymität des Marktes und der ständigen Ausweitung des Verbrauchs forderte geradezu eine Besteuerungsform, die — wie die Umsatzsteuer — an den gesamtwirtschaftlichen Verbrauch anknüpft und — bei gewollter Überwälzung — als echter Kostenfaktor für die Unternehmen in Erscheinung tritt. Aus heutiger Sicht läßt sich feststellen, daß die aus akuter finanzieller Notlage geborene allgemeine Umsatzbesteuerung das Steuersystem als Ganzes zweckmäßig ergänzt ud zu einer gesunden Struktur der Verteilung der Steuerlast insbesondere auf Einkommen, Verbrauch und Vermögen führt.

2. Zunächst wurde durch das Gesetz vom 26. Juni 1916 ein Warenumsatzstempel eingeführt, der die Erhebung einer Abgabe von 0,1 v. H. von den Entgelten für alle Lieferungen von Waren vorsah. Das Gesetz vom 26. Juli 1918 dehnte die Steuerpflicht mit einem auf 0,5 v. H. angehobenen allgemeinen Steuersatz auf alle innerhalb einer

selbständigen Tätigkeit erbrachten Leistungen mit Ausnahme der Leistungen der freien Berufe aus. Durch das Gesetz vom 24. Dezember 1919 wurden auch die Umsätze der freien Berufe — der allgemeine Steuersatz wurde zugleich auf 1,5 v. H. erhöht — in die Besteuerung einbezogen. Damit erfaßte die Umsatzsteuer auf allen Wirtschaftsstufen grundsätzlich alle Lieferungen und Leistungen und war wirtschaftlich zur allgemeinen Verbrauchsteuer des Reichs geworden.

3. Mit dem wachsenden Finanzbedarf des Reichs ging in den nächsten Jahren ein weiterer Anstieg des allgemeinen Steuersatzes einher. Er wurde durch das Gesetz vom 8. April 1922 auf 2 v. H. und durch die Zweite Steuernotverordnung vom 19. Dezember 1923 auf 2,5 v. H. erhöht. Infolge einer langsamen Besserung der wirtschaftlichen Verhältnisse war es möglich, die umsatzsteuerliche Belastung zu mildern. Durch die Verordnungen vom 14. September 1924 und 10. November 1924 wurde der allgemeine Steuersatz auf 2 v. H. und sodann auf 1,5 v. H. herabgesetzt. Nach einer weiteren Senkung auf 1 v. H. durch das Gesetz vom 17. August 1925 brachte schließlich das Steuermilderungsgesetz vom 31. März 1926 eine nochmalige Ermäßigung des allgemeinen Steuersatzes auf 0,75 v. H. Niemals wieder erreichte der allgemeine Steuersatz einen so niedrigen Stand. Außerdem wurde im Jahre 1926 die Luxusbesteuerung aufgehoben, die durch das Gesetz vom 26. Juli 1918 eingeführt worden war und mit wechselnden Steuersätzen eine erhöhte Belastung von Umsätzen bestimmter Waren des gehobenen Bedarfs teils auf der Produktionsstufe, teils auf der Einzelhandelsstufe zum Gegenstand hatte. Bereits im Jahre 1925 war die 1919 eingeführte erhöhte Besteuerung gewisser Leistungen beseitigt worden. Mit der Aufhebung dieser besonderen Besteuerungsarten zeigte nunmehr das Gesetz einen wesentlich vereinfachten Aufbau. Andererseits bestand bereits ein nicht geringer Kreis von Steuerbefreiungen, von denen besonders die Befreiung des sog. reinen Handels, bestimmter Einfuhranschlußvorgänge und der Ausfuhr zu erwähnen ist. Daneben wurde den Ausfuhrhändlern zum Ausgleich der umsatzsteuerlichen Belastung des eigenen Einkaufs eine Ausfuhrhändlervergütung gewährt.

4. Seit 1930 zeichnete sich eine neue Entwicklung in der Umsatzbesteuerung ab. Sie ist durch ein Ansteigen des allgemeinen Steuersatzes und zugleich durch Maßnahmen gekennzeichnet, die zum Teil grundsätzliche, insbesondere auch wirtschaftspolitische und außerhalb des eigentlichen Besteuerungszwecks liegende Bedeutung hatten. Diese Entwicklung wurde durch das Gesetz vom 15. April 1930 eingeleitet, das den allgemeinen Steuersatz auf 0,85 v. H. erhöhte und für die Umsätze der Großbetriebe des Einzelhandels mit einem jährlichen Gesamtumsatz von mehr als einer Million RM einen Sondersteuersatz von 1,35 v. H. festsetzte. Mit der Vierten Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen und zum Schutz des inneren Friedens vom 8. Dezember 1931 wurde sodann der allgemeine Steuersatz auf 2 v. H. festgesetzt und damit mehr als verdoppelt. Der Sondersteuersatz für die Umsätze der Großbetriebe des Einzelhandels wurde auf 2,5 v. H. angehoben. Die Umsätze von Getreide, Mehl und Backwaren unterlagen dagegen aus sozialpolitischen Gründen zunächst weiterhin den bisherigen Steuersätzen. Die Verordnung vom 29. Januar 1932 besteuerte die Einfuhr von Gegenständen in das Inland durch Erhebung einer Ausgleichsabgabe; außerdem wurde auf Grund der Verordnung vom 28. November 1932 nunmehr auch eine Ausfuhrvergütung gewährt. Mit diesen beiden Maßnahmen wurde bei der Umsatzsteuer erstmals ein Belastungsausgleich im grenzüberschreitenden Warenverkehr und damit der Grundsatz der Besteuerung im Bestimmungsland bei dieser Steuer eingeführt. Die Landwirtschaft erhielt durch das Gesetz vom 21. September 1933 einen ermäßigten Steuersatz von 1 v. H. Mit dem gleichen Steuersatz wurden die Umsätze von Getreide, Mehl und Backwaren belegt.

5. Das Gesetz vom 16. Oktober 1934 brachte weitere wesentliche Umgestaltungen des bisherigen Umsatzsteuerrechtes. Die Vorschriften über die Befreiung von Einfuhranschlußvorgängen wurden erheblich vereinfacht. Die Besteuerung des Binnengroßhandels erfuhr eine grundlegende Änderung. Unter Aufgabe der bisherigen Befreiung des sog. reinen Handels wurden von nun an grundsätzlich alle Umsätze des Großhandels ermäßigt besteuert. Zur steuerlichen Entlastung der industriellen Rohstoffgrundlage und der Ernährungswirtschaft wurden gleichzeitig die Großhandelsumsätze eines größeren Kreises notwendiger Rohstoffe und Halberzeugnisse befreit. Im Bereich der Textilwirtschaft wurden Vorschriften zum Ausgleich der unterschiedlichen Belastung ein- und mehrstufiger Unternehmen erlassen. Die Spinnweber sowie die Spinner und Weber mit angeschlossenem Einzelhandel erfuhren eine Zusatzbesteuerung. Den Unternehmern, die Textilien im Lohn veredeln lassen, wurde ein Anrechnungsverfahren und den sogenannten Eigenveredlern ein ermäßigter Steuersatz von 0,5 v. H. eingeräumt. Von besonderer Bedeutung war schließlich auch, daß die Reform von 1934 die von der Rechtsprechung entwickelte Organlehre, nach der eine juristische Person bei finanzieller, wirtschaftlicher und organisatorischer Abhängigkeit keine umsatzsteuerliche Selbständigkeit besitzt, in das Gesetz aufnahm. Damit waren die organschaftlich verbundenen Unternehmen den voll fusionierten Unternehmen bei der Umsatzsteuer auch gesetzlich gleichgestellt.

6. Die Phase der Beruhigung, die diesen Maßnahmen folgte, wurde durch eine generelle Anhebung der bestehenden Steuersätze durch das Kontrollratsgesetz Nr. 15 vom 11. Februar 1946 unterbrochen. Dieses Gesetz erhöhte den allge-

meinen Steuersatz auf 3 v. H., den Steuersatz für den Binnengroßhandel auf 0,75 v. H. und den Sondersteuersatz für die Umsätze der Großbetriebe des Einzelhandels auf 3,75 v. H. Weiter wurde der Steuersatz für die land- und forstwirtschaftlichen Umsätze sowie für die Lieferungen von Getreide, Mehl und Backwaren auf 1,5 v. H. festgesetzt. Das Gesetz hob ferner die umsatzsteuerlichen Wirkungen der Organschaft zwischen Mutter- und Tochtergesellschaften sowie zwischen Tochtergesellschaften und derselben Muttergesellschaft auf. Das von der Rechtsprechung entwickelte Institut der Unternehmereinheit blieb hiervon unberührt. Die steuerlichen Folgen dieser Maßnahme sowie der gleichzeitig durchgeführten Entflechtungen wurden später für einzelne Wirtschaftsbereiche gemildert. Erwähnt seien in diesem Zusammenhang die Verordnung betreffend die Besteuerung der entflochtenen Unternehmen der Stahl- und Eisenindustrie vom 10. Februar 1953 und die Verordnung über die umsatzsteuerliche Behandlung der aus der Entflechtung der IG Farben-Industrie Aktiengesellschaft entstandenen Nachfolgegesellschaften und ihrer Tochtergesellschaften vom 7. Februar 1957.

Eine außerordentliche Verschärfung erfuhr die Umsatzbesteuerung mit dem Gesetz vom 28. Juni 1951 durch die Anhebung des allgemeinen Steuersatzes auf 4 v. H. und des Großhandelssteuersatzes auf 1 v. H. Die Lieferungen und der Eigenverbrauch bestimmter Grundnahrungsmittel, der sog. sozial kalkulierten Lebensmittel, blieben von der Erhöhung des allgemeinen Steuersatzes ausgenommen. Mit gleichem Gesetz wurde die bis dahin bestehende erhöhte Umsatzbesteuerung der Großbetriebe des Einzelhandels aufgehoben. Andererseits wurde durch die Verordnung vom 29. Juni 1951 eine allgemeine Zusatzsteuer bei der Verbindung von Herstellung und Einzelhandel mit einem Steuersatz von 3 v. H. eingeführt. Diese Verordnung erhöhte u. a. auch die Sätze der Ausfuhrhändlervergütung und brachte erstmals eine Staffelung des bisher einheitlichen Ausfuhrvergütungssatzes. In der Folgezeit wurde die Umsatzbesteuerung durch dreizehn Gesetze zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes und ebenso viele Verordnungen zur Änderung der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz weiter differenziert. Aus dem umfangreichen Kreis dieser Maßnahmen erscheinen besonders erwähnenswert:

— die Ausdehnung des steuerbegünstigten Großhandels durch die Zulassung weiterer Bearbeitungen und Verarbeitungen (Gesetz vom 21. Juli 1954 und Verordnung vom 14. August 1954),
— die Einführung eines Freibetrages von 8000 DM für Unternehmer mit einem Gesamtumsatz bis 80 000 DM (Gesetz vom 5. Oktober 1956); dieser Freibetrag wurde durch das Gesetz vom 16. August 1961 allgemein auf 12 000 DM, für die Umsätze der freien Berufe, der Handelsvertreter und Makler auf 20 000 DM erhöht, falls der Gesamtumsatz 120 000 DM im Jahr nicht übersteigt,
— die Befreiung der landwirtschaftlichen Erzeugerlieferungen (Gesetz vom 26. November 1956),
— die Befreiung bestimmter Umsätze der öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten (Gesetz vom 18. Oktober 1957),
— die Befreiung fast aller Großhandelslieferungen von Lebensmitteln, die Befreiung der Lieferungen von Milch auch beim Einzelhandel sowie die Ermäßigung des Steuersatzes für die Lieferungen von Büchern auf 1,5 v. H. (Gesetz vom 16. August 1961) und
— die Erweiterung der Ausfuhrtatbestände durch die Verordnungen vom 5. August 1953 und 15. Oktober 1958.

Von besonderer Bedeutung war auch das Gesetz vom 18. Oktober 1957 insoweit, als es die vollen umsatzsteuerlichen Wirkungen der Organschaft ab 1. April 1958 wieder einführte; später schränkte jedoch das Gesetz vom 16. August 1961 die Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft ein. Hervorzuheben sind ferner das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 5. März 1958, das die gesetzliche Ermächtigung für die im Jahre 1951 eingeführte allgemeine Zusatzsteuer bei der Verbindung von Produktion und Einzelhandel mangels ausreichender Bestimmtheit für verfassungswidrig erklärte, und der Beschluß vom 16. Mai 1961, durch den die Vorschrift über die Textilzusatzsteuer als mit dem Grundgesetz vereinbar anerkannt wurde. Schließlich wurde der Ausgleichsteuersatz für eine Reihe von Einfuhrwaren erhöht (Gesetz vom 16. Mai 1963). Durch besondere gesetzliche Maßnahmen wurden umsatzsteuerliche Vergünstigungen zur Förderung der Wirtschaft von Berlin (West) eingeführt (Gesetz vom 7. März 1950 mit zahlreichen Abänderungsgesetzen).

IV. Die Vorzüge und Nachteile der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer

1. Das treffendste Urteil über die Bruttoumsatzsteuer hat kein anderer als ihr Schöpfer, Johannes Popitz, selbst abgegeben. Er hat die deutsche Umsatzsteuer als einen Steuertyp gekennzeichnet, der nach allen überkommenen finanzwissenschaftlichen Ansichten in Grund und Boden verurteilt werden müßte, sich aber ausgezeichnet bewährt habe.

   In dieser Feststellung drückt sich prägnant der Widerstreit zwischen den Vorzügen und den Mängeln der Bruttoumsatzsteuer aus.

2. Die Vorzüge der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer beruhen auf einer Eigenschaft, aus der sich zugleich ihre entscheidenden Mängel ergeben. Es handelt sich um die Tatsache, daß die Steuer über alle Stufen der Produktion und Verteilung grundsätzlich immer wieder vom vollen Bruttoentgelt erhoben wird. Dadurch kumuliert sich

die Steuer mit jedem Umsatz, weil die auf den Vorstufen bereits versteuerten Bestandteile des Preises auf den nachfolgenden Stufen erneut als Bemessungsgrundlage der Besteuerung dienen. Bei relativ niedrigem Steuersatz fließt sie deshalb unmerklich und leicht überwälzbar und liefert bei einem Mindestmaß an Aufwand für Wirtschaft und Verwaltung hohe Erträge, ohne den Konjunkturverlauf nachteilig zu beeinflussen.

3. Diesen Vorzügen stehen gewichtige Nachteile gegenüber. Eine Umsatzsteuer, die im Grundsatz jeden Umsatzvorgang und jede Stufe des Wirtschaftslebens kumulativ belastet, führt dazu, daß die Gesamtbelastung mit Umsatzsteuer um so höher ist, je mehr Umsatzphasen eine Ware auf ihrem Wege vom Urprodukt bis zum fertigen Verbrauchsgut durchläuft. Es ergibt sich so ein Wachstum der Steuerbelastung mit der Anzahl der durchlaufenen Stufen und als Teilvorgang damit gleichzeitig ein Anstieg der Steuerbelastung durch die Berechnung der Steuer von der Steuer. Gemessen am Endverkaufspreis kann, wie Untersuchungen ergeben haben, die kumulative Umsatzsteuerbelastung bis zum Dreifachen des nominellen Steuersatzes betragen.

   Liegt der Steuersatz sehr niedrig, ist auch die durchschnittliche Endbelastung der Preise für Waren und Dienstleistungen mäßig. Die Streuungsbreite der Belastungsunterschiede ist relativ eng, so daß sich die aus der ungleichmäßigen Belastung der Warenpreise ergebenden Wettbewerbsstörungen kaum auswirken und auch Einsparungen von Umsatzstufen keinen nennenswerten Vorteil bieten können. Beträgt der allgemeine Steuersatz aber, wie es gegenwärtig der Fall ist, 4 v. H., so stellt sich die durchschnittliche Endbelastung — wenn man einmal von den Wirkungen der zahlreichen Befreiungen und Begünstigungen absieht, die das jetzige Umsatzsteuerrecht enthält — auf etwa 10 v. H. Wer mithin im Rahmen des Produktions- und Verteilungsprozesses eine Umsatzstufe oder sogar mehrere Umsatzstufen einsparen kann, erhält im Vergleich zu seinem Konkurrenten, der auf die entsprechende Umsatzstufe angewiesen ist, einen umsatzsteuerlich bedingten Kostenvorteil. Hieraus ergibt sich

   a) ein Anreiz in konzentrationsfördernder Richtung und damit eine Behinderung volkswirtschaftlich erwünschter Arbeitsteilung,

   b) eine unterschiedliche und dazu noch unbekannte Endbelastung der Warenpreise mit Umsatzsteuer, so daß

      aa) Wettbewerbsverzerrungen im volkswirtschaftlichen Preisbildungsprozeß entstehen,

      bb) im grenzüberschreitenden Warenverkehr ein exakter Ausgleich der Umsatzsteuer nicht möglich ist.

   Das Ziel einer auch ökonomisch nicht schädlich wirkenden allgemeinen Verbrauchsbesteuerung läßt sich daher mit dem gewählten System der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer, wenn überhaupt, nur bei mäßigen Steuersätzen erreichen. Mit steigender Anspannung der Steuersätze verschärfen sich hingegen die in diesem System begründeten und deshalb unvermeidlichen Mängel in einem volkswirtschaftlich kaum tragbaren Maße.

V. Die Bestrebungen zu einer Reform der Umsatzsteuer in der Bundesrepublik und die Bemühungen um die Harmonisierung der Umsatzsteuern im Gemeinsamen Markt

1. Es ist nicht zu Unrecht gesagt worden, daß die Geschichte der Umsatzsteuerreform so alt ist wie die Umsatzsteuer selbst. Umfang und Stärke der Kritik an dem System der bisher geltenden Umsatzsteuer waren aber in der mehr als vierzigjährigen Geschichte dieser Steuer unterschiedlich. Sie wurden weitgehend von dem Grad der Belastung bestimmt, die von dieser Besteuerung ausging.

   Bei den Bestrebungen, die ökonomischen Wirkungen der Umsatzbesteuerung zu verbessern, lassen sich grundsätzlich zwei Richtungen unterscheiden; die eine Richtung will wegen der unverkennbaren Vorteile der Bruttoumsatzsteuer das System nicht aufgeben und die Mängel im Rahmen des Systems beseitigen. Die andere Richtung verneint die Möglichkeit einer befriedigenden Reform im Rahmen dieses Steuertyps und hält daher den Übergang zu einer wettbewerbsneutraleren Form der Umsatzbesteuerung für unumgänglich.

2. Als Weg, das geltende System wettbewerbsneutraler zu gestalten, wurden einmal eine kräftige Senkung des allgemeinen Steuersatzes und zum anderen sogenannte Phasenausgleichsmaßnahmen angesehen.

   Eine Senkung des Steuersatzes in dem erforderlichen Umfang konnte in den Jahren 1924 bis 1926 durchgeführt werden. Auf Grund dieser Maßnahmen trat die Kritik an der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer weitgehend in den Hintergrund. In der Folgezeit wurde die Umsatzsteuer zur Deckung des Finanzbedarfs in ständig steigendem Umfang herangezogen. Auch gegenwärtig kann auf die aus der Umsatzsteuer fließenden Einnahmen nicht verzichtet werden, so daß der Weg einer Reform durch Senkung des Steuersatzes verschlossen ist.

3. Die Versuche zu einer Verbesserung der Umsatzbesteuerung im Rahmen des bisherigen Systems mußten sich daher darauf beschränken, dem steuerlichen Anreiz zur Ausschaltung oder Zusammenfassung von Wirtschaftsstufen durch Phasenausgleichsmaßnahmen entgegenzuwirken und andererseits die Mängel des ungenauen Belastungsausgleichs beim zwischenstaatlichen Warenverkehr durch eine Verfeinerung des Ver-

gütungsrecht abzuschwächen. Die in dieser Hinsicht zur Verfügung stehenden Mittel konnten jedoch, wenn man sie in ihrer Gesamtheit beurteilt, nicht befriedigen.

Da der erwähnte Konzentrationsanreiz diesem kumulativen System innewohnt, können solche Maßnahmen, wenn man das System nicht ganz aufgeben will, nur in gewissen Schwerpunkten vorgenommen werden, bei denen sich dieser Anreiz besonders nachteilig auszuwirken scheint. Es kommt hinzu, daß die differenzierte Struktur der deutschen Wirtschaft im Bereich der Produktion derartigen Maßnahmen schon in technischer und verwaltungsmäßiger Hinsicht enge Grenzen setzt. Andererseits ist zu berücksichtigen, daß der Konzentrationsvorteil in den einzelnen Wirtschaftsbereichen unterschiedlich groß ist. Aus diesen Gründen wurde eine allgemeine Zusatzsteuer zum Ausgleich der umsatzsteuerlichen Vorteile der mehrstufigen Unternehmen in der bisher geltenden Umsatzsteuer seit dem Jahre 1951 nur für die Fälle der Verbindung von Produktion und Einzelhandel eingeführt; daneben gab es lediglich in der Textilwirtschaft, in der sich eine besonders starke Tendenz zur Zusammenfassung mehrerer Produktionsstufen in einem Unternehmen bemerkbar machte, ein Bündel gezielter Phasenausgleichsmaßnahmen.

Auch der im früheren österreichischen Umsatzsteuerrecht gewählte Weg der Phasenpauschalierung hätte angesichts der Struktur der deutschen Wirtschaft keine geeignete Lösung ergeben. Die Nachteile einer solchen Regelung wären offensichtlich größer als ihre Vorzüge gewesen. Es wäre notwendig gewesen, eine Vielzahl zwangsläufig sehr hoher Pauschsätze festzusetzen und zugleich zu bestimmen, welche Stufen für die Steuererhebung am geeignetsten sein könnten. Das Ergebnis derart schwieriger Untersuchungen hätte zu dauernden Streitigkeiten zwischen Wirtschaft und Verwaltung geführt. Von der im Jahre 1932 gegebenen gesetzlichen Ermächtigung, für bestimmte Gegenstände oder Gruppen von Gegenständen die Phasenpauschalierung einzuführen, ist daher auch nicht Gebrauch gemacht worden.

Der sich unter bestimmten Voraussetzungen aus dem umsatzsteuerlichen Vorteil der Einsparung von Wirtschaftsstufen ergebende Anreiz zur vertikalen Konzentration hätte auch durch eine Aufhebung der umsatzsteuerlichen Wirkung der Organschaft nicht wirksam beseitigt werden können. Eine solche Maßnahme hätte die nicht organschaftlich organisierten mehrstufigen Unternehmen, also die fusionierten Unternehmen und die Einzelunternehmen mit mehreren Betrieben, nicht getroffen und daher neue Ungleichmäßigkeiten geschaffen, wenn nicht sogar die Bildung vollfusionierter Unternehmensformen gefördert.

Eine wirksame Abschwächung der Gefahren drohender wirtschaftlicher Ausschaltung konnte dagegen in dem Bereich des Großhandels durch die Einführung eines ermäßigten Steuersatzes in Verbindung mit einer Reihe von Steuerbefreiungen erreicht werden. Eine vollständige Beseitigung dieser Gefahr hätte eine generelle Befreiung der Großhandelsstufe erfordert, die indessen nur durch eine weitere Erhöhung des bereits übermäßig angespannten allgemeinen Steuersatzes auszugleichen gewesen wäre.

Hinsichtlich des Grenzausgleichs hätten sich durch umfangreiche Untersuchungen über die umsatzsteuerliche Belastung der im Inland erzeugten Waren lediglich gewisse Verfeinerungen des Vergütungssystems und der Ausgleichsteuersätze erzielen lassen. Ein gänzlicher Verzicht auf die Anwendung von Durchschnittsätzen wäre wegen der differenzierten Struktur der deutschen Wirtschaft gleichwohl nicht möglich gewesen, abgesehen davon, daß die Belastungsfeststellungen wegen des steten Wandels der Kostenstruktur in der Wirtschaft hätten laufend überprüft werden müssen.

4. Die Forderungen nach einem grundsätzlichen Systemwechsel erhielten immer dann verstärkten Auftrieb, wenn die Mängel der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer infolge zu starker Anspannung der allgemeinen Steuersätze sich deutlich bemerkbar machten.

So setzten die ersten größeren Diskussionen über eine Systemänderung ein, als der im Jahre 1923 eingeführte allgemeine Steuersatz von 2,5 v. H. nach Beendigung der Inflation als eine spürbare Belastung empfunden wurde. Wiederholte Beratungen im Reichstag über eine Systemänderung führten zur Vorlage der „Denkschrift über eine Abänderung der jetzigen Umsatzbesteuerung" vom 27. September 1924 durch den Reichsminister der Finanzen (Reichstagsdrucksache Nr. 558/24). Die Denkschrift legte die Nachteile des bestehenden Systems dar und erörterte die sich durch eine Systemänderung und durch Reformmaßnahmen im Rahmen des bestehenden Systems ergebenden Möglichkeiten einer Verbesserung. Schon damals wurden die Vorzüge und Nachteile einer Produktionssteuer, einer generellen Phasenpauschalierung, einer Kleinhandelssteuer und einer Nettoumsatzsteuer nach dem Siemens'schen Vorschlag (sog. veredelte Umsatzsteuer) untersucht. Die Denkschrift kam zu dem Ergebnis, daß das bestehende System den geprüften anderen Systemen vorzuziehen, eine nachdrückliche Senkung des Steuersatzes dabei aber unumgänglich sei.

Die Anhebung der Steuersätze im Jahre 1930 entfachte erneut die Diskussion um die Umsatzsteuerreform. Das Änderungsgesetz von 1934 brachte zwar Maßnahmen von grundsätzlicher Bedeutung, die sich jedoch nur im Rahmen des bestehenden Systems bewegten. Eine grundlegende Änderung der Besteuerungsreform selbst wurde danach und in der Folgezeit zunächst nicht mehr ernsthaft erwogen.

Die erneute Anhebung der Steuersätze in den Jahren 1946 und 1951 führte jedoch zu einer

sich nunmehr fortlaufend verstärkenden Kritik an dem bestehenden System. Diese Kritik verstummte auch nicht mehr, obwohl durch eine Reihe von Änderungsgesetzen im Rahmen des Systems zahlreiche Regelungen von zum Teil weitreichender Bedeutung zugunsten bestimmter Wirtschaftsbereiche getroffen wurden. Die Zahl der Vorschläge und Anregungen erschien bald unübersehbar, jedoch konzentrierte sich das allgemeine Interesse zunehmend auf eine Nettoumsatzsteuer (Mehrwertsteuer). Von den einphasigen Besteuerungsformen fand vor allem die sog. Grossistensteuer besondere Aufmerksamkeit.

Der Bundesminister der Finanzen beauftragte bereits Anfang des Jahres 1951 den Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministerium der Finanzen mit einer Untersuchung über die Möglichkeiten einer organischen Steuerreform. In diesem Gutachten empfahl der Beirat die Ablösung des bestehenden Umsatzsteuersystems durch eine Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorumsatzabzug. Die Bundesregierung konnte sich jedoch damals noch nicht zu einem solchen Schritt entschließen, weil ihr die mit dem Übergang zu einem anderen Besteuerungssystem notgedrungen verbundenen Schwierigkeiten so bedeutsam erschienen, daß sie eine weitere gründliche Prüfung der mit einer Umsatzsteuerreform zusammenhängenden Probleme für notwendig hielt. Der Deutsche Bundestag ersuchte am 19. November 1954 die Bundesregierung, Untersuchungen darüber anzustellen, ob und in welcher Weise eine Änderung des derzeitigen Umsatzsteuerrechts erforderlich sei. Die daraufhin vom Bundesminister der Finanzen ausgearbeitete Denkschrift vom 6. Dezember 1955 (BT-Drucksache 1924 der 2. Wahlperiode) konnte noch keine neue Wege zu einer wettbewerbsneutraleren Form der Umsatzbesteuerung über einen Systemwechsel weisen, sondern befaßte sich in der Hauptsache mit den Änderungsmöglichkeiten im Rahmen des geltenden Rechts. Bald darauf ersuchte der Deutsche Bundestag durch Beschluß vom 13. Dezember 1956 die Bundesregierung, einen umfassenden Bericht über die Möglichkeiten des Umbaues des kumulativen Umsatzsteuersystems in ein nichtkumulatives Umsatzsteuersystem unter Beifügung der für eine Entscheidung notwendigen Materialien vorzulegen. Als anzustrebendes Ziel nannte der Deutsche Bundestag in diesem Beschluß, daß ein neues Umsatzsteuersystem

a) einen einwandfreien Ausgleich der umsatzsteuerlichen Belastung bei der Einfuhr und Ausfuhr ermögliche;

b) die Möglichkeit gebe, bestimmte Waren und Leistungen auf bestimmten Stufen ihrer Erzeugung oder Verteilung aus wirtschafts- oder sozialpolitischen Gründen mit einem ermäßigten Steuersatz zu belasten oder steuerfrei zu lassen;

c) die kumulative Wirkung auch für Investitionsgüter beseitige, um insbesondere eine zusätzliche Belastung von Rationalisierungsmaßnahmen auszuschließen.

Unter Beachtung der besonderen Fragestellung des Deutschen Bundestages hat sich der Bundesminister der Finanzen in der am 20. Dezember 1958 vorgelegten Denkschrift (BT-Drucksache 730 der 3. Wahlperiode) eingehend mit den Möglichkeiten einer Verbesserung der Umsatzbesteuerung auseinandergesetzt. In der Denkschrift wurden im Anschluß an eine volkswirtschaftliche Grundlegung die in anderen Ländern bestehenden Umsatzsteuersysteme sowie die bedeutsamsten seinerzeit bekannten Reformvorschläge dargestellt und kritisch untersucht. Dabei wurde bereits auf die Erfordernisse des Gemeinsamen Marktes eingegangen.

Angesichts der Fülle der Reformvorschläge und der in Wissenschaft, Wirtschaft und Verwaltung lautgewordenen unterschiedlichen Auffassungen über die zweckmäßigste Form der Umsatzbesteuerung konnte es nicht das Ziel der Denkschrift von 1958 sein, eine Vorentscheidung für einen bestimmten Umsatzsteuertyp zu fällen. Noch weniger konnte die Denkschrift sich auf die Abwehr der Reformvorschläge, wie es die Denkschrift vom Jahre 1924 tat, beschränken. Ihr ausgesprochenes Ziel war es vielmehr, die verschiedenen Umsatzsteuerformen auf ihre ökonomischen, soziologischen, fiskalischen und verwaltungsmäßigen Wirkungen zu untersuchen und so zur weiteren Klärung der Frage beizutragen, auf welchem Wege und in welchem Umfang die Forderung nach Wettbewerbsneutralität der Umsatzbesteuerung überhaupt verwirklicht werden kann und welches tatsächliche Gewicht der Verwirklichung dieser Forderung zukommt.

Im Jahre 1959 beauftragte der Bundesminister der Finanzen mehrere Ausschüsse mit der weiteren Untersuchung der Fragen einer Umsatzsteuerreform. Eine aus Steuersachverständigen der Wirtschaft und der Verwaltung bestehende „Kommission zur technischen Prüfung der Umsatzsteuerreformvorschläge" kam in ihrem im Oktober 1959 vorgelegten Bericht zu dem Ergebnis, daß das bestehende System gegenüber allen anderen vorgeschlagenen Systemen den Vorzug der leichteren technischen Handhabung besitze. Der Bericht riet von der Einführung einer Mehrwertsteuer mit Vorumsatzabzug ab, äußerte aber auch gegen eine Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug trotz ihrer theoretischen Vorzüge starke Bedenken, weil sie nicht systemgerecht eingeführt werden könne und in ihrer Durchführung demgemäß technische Schwierigkeiten bereite. Eine zur Beratung des Bundesministers der Finanzen berufene „Arbeitsgruppe Umsatzsteuerreform", der Politiker sowie Vertreter der Wissenschaft und Wirtschaft angehörten, schlug vor, die Problematik eines Systemwechsels bei der Umsatzsteuer weiterhin zu prüfen und inzwischen im Rahmen des bestehenden Systems Maßnahmen zur Verbesserung der Wettbewerbsneutralität und zur Förderung der kleineren Unternehmen zu treffen.

Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen erhielt im Jahre 1960 den Auftrag, in einem Gutachten die Probleme zu analysieren, die sich bei einer Einführung der Nettoumsatzsteuer für die Bundesrepublik ergeben würden. Das im Jahre 1962 vorgelegte Gutachten vermittelt einen umfassenden Überblick über Wesen, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten einer Nettoumsatzbesteuerung und der bei der Einführung einer solchen Steuer auftretenden Fragen. Bei einer Abwägung der verschiedenen Gestaltungsmöglichkeiten gibt der Wissenschatliche Beirat einer Mehrwertsteuer mit Vorumsatzabzug den Vorzug.

Im August 1960 legte der Bundesminister der Finanzen eine „Studie zu einer Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug in der Form eines Gesetzentwurfs mit Erläuterungen" der Öffentlichkeit vor. Mit dieser Studie, die kein Gesetzesvorschlag war, sollten die Auswirkungen dieser Besteuerungsform möglichst anschaulich vor Augen geführt werden.

Die Bestrebungen, die Umsatzsteuer zu reformieren, verstärkten sich im Jahre 1962. Im Juni dieses Jahres brachte die Fraktion der SPD eine Große Anfrage zur Umsatzsteuerreform ein (BT-Drucksache IV/548). Eine weitere Große Anfrage zu diesem Thema richtete die Fraktion der FDP im Oktober 1962 an die Bundesregierung (BT-Drucksache IV/648). Außer diesen beiden Großen Anfragen wurde im Oktober 1962 ein Initiativgesetzentwurf über ein neues Umsatzsteuergesetz, das auf dem Prinzip einer Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug beruht, von 76 Abgeordneten der Fraktion der CDU/CSU eingebracht (BT-Drucksache IV/660). Außerdem ist der Entwurf eines Gesetzes für eine einmalige statistische Steuererklärung der Wirtschaft auf der Grundlage einer Mehrwertsteuer mit Vorumsatzabzug der Fraktion der SPD vom November 1962 zu erwähnen. (BT-Drucksache IV/691 neu).

5. Die Bestrebungen im innerstaatlichen Bereich, die Umsatzsteuer zu reformieren, erhielten einen neuen Impuls durch die Bemühungen, die Umsatzsteuern der Mitgliedstaaten der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zu harmonisieren.

Der EWG-Kommission wurde nach Artikel 99 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft der Auftrag erteilt, zu prüfen, wie die Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuer, die Verbrauchsabgaben und sonstige indirekte Steuern, einschließlich der Ausgleichsmaßnahmen für den Handelsverkehr zwischen den Mitgliedstaaten, im Interesse des Gemeinsamen Marktes harmonisiert werden können. Die Kommission ist verpflichtet, dem Rat der EWG entsprechende Vorschläge zur Harmonisierung zu unterbreiten, über die der Rat einstimmig entscheidet.

Die steuerlichen Vorschriften des EWG-Vertrages gehen davon aus, daß im Warenverkehr zwischen den Mitgliedstaaten des Gemeinsamen Marktes das Prinzip der Besteuerung im Bestimmungsland angewandt wird. In den Artikeln 95 und 96 wird lediglich untersagt, die Waren aus anderen Mitgliedstaaten durch die Erhebung einer ungerechtfertigt hohen Ausgleichsteuer zu diskriminieren und die Ausfuhrwaren durch zu hohe Ausfuhrvergütungen zu subventionieren. Der Vertrag gibt in Artikel 97 den Mitgliedstaaten mit einer kumulativen Mehrphasensteuer — zu ihnen gehören alle Mitgliedstaaten außer Frankreich — das Recht, für die Vergütungen und die Ausgleichsteuer Durchschnittsätze festzusetzen. Diese steuerlichen Vorschriften stellen, wie sich aus dem bereits erwähnten Harmonisierungsauftrag ergibt, offensichtlich nur eine Übergangsregelung dar. Denn das Prinzip der Besteuerung im Bestimmungsland, das die Aufrechterhaltung von Steuergrenzen zwischen den Mitgliedstaaten voraussetzt, ist, wie die Bundesregierung immer betont hat, mit den Grundsätzen eines Gemeinsamen Marktes nicht zu vereinbaren.

Entsprechend dem hier erteilten Auftrag hat die EWG-Kommission im Herbst 1962 dem Rat der EWG den Erlaß einer von ihr entworfenen „Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der einzelnen Mitgliedstaaten betreffend die Umsatzsteuer" vorgeschlagen. Nach diesem Vorschlag sollen die Mitgliedstaaten stufenweise ein gemeinsames Mehrwertsteuersystem, dessen Struktur und Anwendungsmodalitäten noch zu beschließen sind, einführen. Dieses gemeinsame System soll sich bis zur Großhandelsstufe einschließlich erstrecken. Den Mitgliedstaaten soll es jedoch freigestellt sein, den Einzelhandel in die gemeinsame Mehrwertsteuer einzubeziehen oder statt dessen eine ergänzende Steuer nach eigener Wahl auf dieser Stufe zu erheben. Die Kommission hebt in ihrem Vorschlag hervor, daß das Endziel der Harmonisierung die Beseitigung der Steuergrenzen durch eine Aufhebung der Ausgleichsmaßnahmen an den Grenzen sein soll. Die Erreichung dieses Zieles bereite eine Reihe sehr erheblicher Schwierigkeiten und Probleme. Es müsse daher noch geprüft werden, in welcher Weise und binnen welcher Frist dieses Endziel erreicht werden könne.

Diesem Vorschlag der Kommission sind mehrjährige, umfangreiche Untersuchungen vorangegangen. Die von der Kommission eingesetzten Arbeitsgruppen kamen zu dem Ergebnis, daß eine Harmonisierung der Umsatzsteuern der Mitgliedstaaten mit dem Endziel einer Aufhebung der Steuergrenzen nur auf der Grundlage eines gemeinsamen nichtkumulativen Umsatzsteuersystems in Betracht kommen könne. Dabei stelle eine sich auf alle Stufen des Wirtschaftsablaufs erstreckende, also auch den Einzelhandel erfassende Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug die theoretisch optimale Lösung dar. Die Arbeitsgruppen wiesen allerdings darauf hin, daß es

einigen Mitgliedstaaten nicht möglich zu sein scheine, auch den Einzelhandel in die Mehrwertsteuer einzubeziehen.

Auch ein von der Kommission eingesetzter Steuer- und Finanzausschuß aus Wissenschaftlern der Mitgliedstaaten hat sich gegen eine Harmonisierung der Umsatzsteuern auf der Grundlage eines kumulativen Systems ausgesprochen und ebenfalls die Einführung einer gemeinsamen Mehrwertsteuer empfohlen. Er neigt jedoch eher dem Verfahren mit Vorumsatzabzug zu.

Die Bundesregierung hat den Vorschlag der EWG-Kommission dem Deutschen Bundestag und dem Bundesrat nach Artikel 2 Satz 2 des Gesetzes zu den Verträgen vom 25. März 1957 zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Europäischen Atomgemeinschaft zugeleitet.

Der Deutsche Bundestag hat in seiner Entschließung vom 24. April 1963 den Vorschlag begrüßt. Er hat die Bundesregierung ersucht, seine Verwirklichung mit der Maßgabe zu fördern, daß ein möglichst früher Zeitpunkt für die Beseitigung der Steuergrenzen, spätestens der Zeitpunkt des Wegfalls der Zölle, in der Richtlinie festgelegt werde und daß die Richtlinie die Verpflichtung zur Bekanntgabe der Grundzüge und des Anwendungsbereichs der gemeinsamen Mehrwertsteuer bis zum 30. Juni 1964 enthalte. Der Deutsche Bundestag hat in dieser Entschließung zugleich an alle Organe der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft den dringenden Appell gerichtet, mit Nachdruck auf den Abbau aller Hemmnisse hinzuwirken, die der Herstellung einer Wirtschaftsunion mit den Eigenschaften eines Binnenmarktes entgegenstehen.

Auch der Bundesrat hat am 3. Mai 1963 in einer Entschließung die Initiative der EWG-Kommission zur Harmonisierung der Umsatzsteuern als einen wesentlichen Schritt zur Beseitigung der Wettbewerbsverzerrungen innerhalb der Mitgliedstaaten bejaht. Er hat diese Stellungnahme jedoch an die Voraussetzung geknüpft, daß die sich aus der geltenden föderativen Finanzverfassung ergebenden Erfordernisse beachtet werden. Der Bundesrat hat im übrigen die Bundesregierung gebeten, sich dafür einzusetzen, daß ein zweifacher Systemwechsel vermieden, die Festlegung der Grundzüge einer die innerstaatliche Wettbewerbsneutralität und einen genauen Grenzausgleich ermöglichenden gemeinsamen Mehrwertsteuer in die Richtlinie aufgenommen und die Aufhebung der Steuergrenzen zwischen den Mitgliedstaaten spätestens zu dem Zeitpunkt, an dem die Binnenzollgrenzen beseitigt werden, festgelegt werde.

6. Die Bundesregierung nahm die beiden Großen Anfragen zur Umsatzsteuerreform und den Harmonisierungsvorschlag der EWG-Kommission zum Anlaß, die gesamte Problematik einer Umsatzsteuerreform unter besonderer Berücksichtigung der mit der Harmonisierung der Umsatzsteuern im Gemeinsamen Markt zusammenhängenden Fragen darzulegen. In seiner am 15. Februar 1963 namens der Bundesregierung vor dem Deutschen Bundestag abgegebenen Erklärung gab der Bundesminister der Finanzen das bisherige Ergebnis der Untersuchungen zur Umsatzsteuerreform bekannt, begrüßte den Harmonisierungsvorschlag der EWG-Kommission und kündigte gleichzeitig die Vorlage eines Gesetzentwurfs einer Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug an. Der Entschluß, bei der Umsatzsteuerreform von diesem System auszugehen, wurde mit der Tatsache begründet, daß nach eingehenden Untersuchungen kein anderes System besser geeignet ist als die Mehrwertsteuer, die steuerpolitischen Ziele der Bundesregierung insbesondere in bezug auf die Wettbewerbsneutralität zu verwirklichen.

Eine Einzelhandelsteuer käme zwar einer reinen Verbrauchsbesteuerung am nächsten; sie hätte zudem den Vorteil, Grenzausgleichsmaßnahmen bis auf den Fall eines Direktbezuges des Verbrauchers aus dem Ausland überflüssig zu machen. Gegen ihre Einführung spricht jedoch maßgeblich, daß die beim bisher geltenden Umsatzsteuersystem auf die gesamte Wirtschaft verteilte Aufbringung der Steuer mit einem unvermeidbar hohen Steuersatz allein der in der wirtschaftlichen Kraft sehr ungleichmäßig gegliederten Einzelhandelsstufe aufgebürdet werden müßte.

Auch eine Grossistensteuer würde die Kumulation vermeiden und zugleich einen genauen Grenzausgleich beim zwischenstaatlichen Warenverkehr ermöglichen. Sie würde aber wegen der niedrigeren Bemessungsgrundlage zu einem noch höheren Steuersatz führen als die Einzelhandelsteuer. Außerdem erscheint sie für die Bundesrepublik vor allem deswegen als ungeeignet, weil ihre Erhebung nur dann praktikabel ist, wenn sie — wie in der Schweiz — mit einer Registrierung aller Produzenten und Großhändler verbunden ist. Es bestehen erhebliche Zweifel, ob es möglich wäre, bei dem Umfang und der Struktur der Wirtschaft in der Bundesrepublik ein für eine wirksame Steuererhebung und Steuerüberwachung brauchbares Register einzurichten. Hierzu kommt das auch bei der Einzelhandelsteuer erhobene Bedenken, die bisher weitgestreute Steuerzahllast allein auf der Großhandelstufe zu konzentrieren.

Eine Produktionsteuer ist im Hinblick auf ihre Vorzüge wie die Grossistensteuer zu beurteilen. Sie muß aber insbesondere deswegen ausscheiden, weil wegen der Vielzahl der Mischbetriebe in der deutschen Wirtschaft eine genaue Trennung von Produktions- und Handelsfunktionen nicht möglich ist. In der praktischen Erhebung würden sich daher übermäßige Abgrenzungsschwierigkeiten ergeben, wenn nicht Wettbewerbsverzerrungen und Kumulationswirkungen in Kauf genommen werden sollen. Außerdem würde auch die Produktionsteuer nur mit einem

umfangreichen, der Veränderung der Verhältnisse ständig Rechnung tragenden Register zur Eintragung der Produzenten und auch vieler Großhändler erhoben werden können. Der Steuersatz müßte im übrigen bei dieser Steuer wegen der niedrigeren Preise auf der Produktionsstufe noch höher angesetzt werden.

Andere Umsatzsteuersysteme, insbesondere Mischformen, scheiden von vornherein für eine Umsatzsteuerreform aus, da sie teils kumulative Elemente haben, teils außerordentliche verwaltungsmäßige Schwierigkeiten bereiten und zum Teil sogar nicht mehr ohne weiteres als Umsatzsteuer im Sinn des Grundgesetzes angesprochen werden können.

VI. Grundsätze für die Gestaltung einer Mehrwertsteuer

1. Eine auf mehreren Stufen erhobene Umsatzsteuer kann nur dann nicht kumulierend wirken, wenn die auf einer früheren Stufe bereits versteuerten Entgeltsteile auf den nächsten Stufen nicht erneut der Besteuerung unterworfen werden. Eine solche Besteuerungsform muß daher gewährleisten, daß bei jedem Unternehmer im wirtschaftlichen Ergebnis immer nur der Nettoumsatz belastet wird, also der Unterschied zwischen seinem Bruttoumsatz und den an ihn durch andere Unternehmer bewirkten und bereits mit Umsatzsteuer belasteten Vorleistungen. Es gibt mehrere Methoden, dieses Prinzip zu verwirklichen.

2. Der Nettoumsatz kann durch eine Summierung der einzelnen Elemente der Wertschöpfung des Unternehmens, die mit dem Nettoumsatz identisch ist, festgestellt werden. Dieser sogenannten additiven Methode steht vor allem entgegen, daß sie bei praktischer Anwendung die Vorzüge der Mehrwertsteuer nicht bewahren kann, weil sie sonst zu kompliziert und damit undurchführbar würde. Bei dieser Form bestehen auch die stärksten Bedenken, ob sie noch eine Umsatzsteuer im Sinn des Grundgesetzes darstellt.

   Der Nettoumsatz kann auch subtraktiv in der Weise festgestellt werden, daß der Unternehmer den Differenzbetrag zwischen seinem Bruttoumsatz und den mit Umsatzsteuer belasteten, an ihn bewirkten Vorumsätzen ermittelt und von diesem Differenzbetrage sodann die Steuer errechnet. Eine so gestaltete Steuer wird als Mehrwertsteuer mit Vorumsatzabzug bezeichnet.

   In dem vorliegenden Gesetzentwurf wurde ein anderer Weg beschritten, mit dem das erstrebte Ziel am besten erreicht wird. Die Steuerschuld des Unternehmers wird ebenso wie bei der bisher geltenden Umsatzsteuer nach dem Bruttoumsatz errechnet. Der Unternehmer ist jedoch, um eine Kumulativwirkung auszuschalten, berechtigt, die sich so ergebende Steuerschuld um die Umsatzsteuerbeträge zu kürzen, die ihm von anderen Unternehmern im gleichen Zeitraum in Rechnung gestellt wurden.

   Dieses unter dem Namen Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug bekannte Verfahren ermöglicht bei richtiger Gestaltung, daß alle Waren und Leistungen bei gleichem Steuersatz umsatzsteuerlich gleichmäßig belastet sind. Wettbewerbsstörungen durch unterschiedliche umsatzsteuerliche Belastungen konkurrierender Waren können also nicht eintreten. Durch Einsparung von Umsatzstufen kann die umsatzsteuerliche Belastung der Waren oder Leistungen nicht gemindert werden. Ein steuerlicher Anreiz zur Konzentration in der Wirtschaft geht von diesem System daher nicht aus. Außerdem gestattet es auch bei verschieden hohen Steuersätzen einen genauen Grenzausgleich im zwischenstaatlichen Handelsverkehr. Damit verwirklicht die Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug im weitesten Umfange die in Abschnitt II erhobenen Grundsatzforderungen an eine wettbewerbsneutrale Umsatzbesteuerung.

   Beim Verfahren des Vorumsatzabzugs ist es dagegen, wenn verschiedene Steuersätze bestehen, nicht möglich, diese Vorzüge zu erreichen. Denn bei diesem Verfahren werden ermäßigt besteuerte Vorumsätze auf der folgenden Stufe mit gleicher Wirkung wie vollbesteuerte zum Abzug zugelassen. Eine Berücksichtigung der Vorumsätze nur nach dem Maß der tatsächlichen Belastung wäre praktisch nicht durchführbar. Die Folge davon ist, daß die Belastung der einzelnen Waren beim Verfahren des Vorumsatzabzugs nicht mehr dem Steuersatz entspricht und auch nicht mehr bekannt ist. Damit wird nicht nur ein genauer Grenzausgleich unmöglich, sondern auch die Forderung nach Preisneutralität nicht mehr erfüllt.

3. Die Vorzüge der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug gehen jedoch verloren, wenn nicht bestimmte Voraussetzungen beachtet werden. Zu ihnen gehört, daß Sonderregelungen für einzelne Wirtschaftszweige sowie nach der Umsatzgröße der Unternehmen auszuscheiden haben. Überdies muß sich die Mehrwertsteuer bis zum Einzelhandel einschließlich erstrecken und auch die sonstigen Leistungen in die Besteuerung einbeziehen.

   Sonderregelungen werden vornehmlich in Gestalt von Steuerbefreiungen oder Steuerermäßigungen mit der Begründung gefordert, daß die Mehrwertsteuer nach der Wertschöpfung der Unternehmen ausgerichtet sei und die Steuerzahllast daher auf Wirtschaftszweige und Unternehmen mit hoher Wertschöpfung verlagere.

   a) Der Einwand, daß Unternehmen mit hoher Wertschöpfung durch die Mehrwertsteuer benachteiligt würden, ist nicht berechtigt. Ein Unternehmen mit niedriger Wertschöpfung genießt bei der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug nur dem Anschein nach den Vorteil einer geringeren steuerlichen Belastung; denn es muß den Steuerbetrag, um den seine Steu-

erzahllast niedriger ist als die eines Unternehmens mit höherer Wertschöpfung, bereits bei der Anschaffung der Güter und Leistungen mit der Bezahlung der Vorumsätze entrichten. Beide Unternehmen haben ohne Rücksicht auf die Höhe der Wertschöpfung bei gleichem Warenpreis und gleichem Steuersatz eine gleich hohe Umsatzsteuer auf die nächste Stufe weiterzuwälzen. War es schon bei dem bisher geltenden Umsatzsteuersystem nicht gerechtfertigt, nur auf die sogenannte Steuerzahllast abzustellen, weil man auch die Belastung der Vorumsätze berücksichtigen muß, so gilt dies um so mehr für die Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug. Da die Mehrwertsteuer bewirkt, daß die Summe der an die Vorleistenden und an das Finanzamt zu entrichtenden Steuerbeträge für jeden Unternehmer ungeachtet seiner Wertschöpfung bei gleichem Preis immer gleich ist, ergibt sich zwingend, daß unterschiedliche Steuersätze für einzelne Wirtschaftszweige aus dem Gesichtspunkt der Wertschöpfung nicht gerechtfertigt sind.

Außerdem würde die Begünstigung bestimmter Wirtschaftszweige, soweit deren Umsätze nicht unmittelbar an den privaten Letztverbraucher bewirkt werden, für die endgültige Belastung der Waren oder Leistungen ohne Bedeutung sein, da die mehrwertsteuerpflichtigen Abnehmer der begünstigten Wirtschaftszweige bei einer Steuerbefreiung ihrer Vorumsätze keinen und bei einer ermäßigten Besteuerung dieser Vorumsätze nur einen entsprechend geringeren Vorsteuerabzug hätten. Es würde sich also die Wirkung ergeben, daß die den begünstigten Wirtschaftszweigen folgenden Stufen eine dem Umfang der Begünstigung ihrer Vorstufe entsprechende höhere eigene Steuerzahllast übernehmen müßten (sog. Nachholwirkung). Bei einer Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug fehlt somit einer Begünstigung bestimmter Wirtschaftsstufen grundsätzlich jede innere Rechtfertigung.

b) Steuerbefreiungen würden darüber hinaus für die begünstigten Unternehmen die Gefahr einer wirtschaftlichen Ausschaltung mit sich bringen. Den befreiten Unternehmern könnte das Recht des Vorsteuerabzugs nicht gewährt werden, denn es erscheint ausgeschlossen, Wirtschaftszweigen, die selbst keine Steuerleistungen erbringen, die ständige Erstattung der auf den früheren Stufen von anderen Unternehmern gezahlten Umsatzsteuerbeträge im Wege des Vorsteuerabzugs zu gewähren. Bei einer Steuerbefreiung müßten also die mehrwertsteuerpflichtigen Abnehmer der befreiten Unternehmer die bereits versteuerte Wertschöpfung aller Vorstufen noch einmal versteuern, da ihnen abzugsfähige Vorsteuerbeträge durch die befreiten Unternehmer nicht in Rechnung gestellt werden können. Durch diese doppelte Erfassung bereits besteuerter Entgeltsanteile würden Kumulativwirkungen in das System der Mehrwertsteuer einfließen. Die Folge wäre, daß die Waren nicht mehr gleichmäßig belastet würden und ein genauer Grenzausgleich beim zwischenstaatlichen Handelsverkehr nicht mehr möglich wäre. Für die mehrwertsteuerpflichtigen Abnehmer würde unter Umständen daher ein starker steuerlicher Anreiz entstehen, zur Vermeidung der die Preise der Waren und Leistungen verteuernden Kumulativwirkungen die befreiten Umsätze der Vorstufe nach Möglichkeit in den eigenen mehrwertsteuerpflichtigen Bereich einzubeziehen, um damit in den Genuß der den befreiten Unternehmern versagten Vorsteuerabzüge zu kommen. Diese Folgen können auch nicht durch den Abzug fiktiver Vorsteuern bei den Abnehmern vermieden werden. Durch eine solche Maßnahme zerstört man die Mehrwertsteuer in ihrem Kern. Denn jeder Abzug fiktiver Vorsteuern verhindert die Kenntnis der genauen Endbelastung, führt damit zu Preisverzerrungen und macht einen genauen Grenzausgleich unmöglich.

c) Steuerbefreite Umsätze erschweren aber auch, wenn der begünstigte Unternehmer zugleich steuerpflichtige Umsätze tätigt, die praktische Durchführbarkeit der Mehrwertsteuer, die wegen der Aufzeichnungspflicht hinsichtlich der Vorsteuerbeträge ohnehin mit Mehrarbeit verbunden ist, in hohem Maße; denn die in solchen Fällen notwendige Trennung der abziehbaren und nicht abziehbaren Vorsteuerbeträge muß, insbesondere bei den auf Investitionsgütern lastenden Vorsteuerbeträgen, zu erheblichen Schwierigkeiten und unbefriedigenden Lösungen führen.

d) Sonderregelungen, die sich nach der Umsatzgröße der Unternehmen richten, müssen bei einer wettbewerbsneutral gestalteten Umsatzsteuer schon deswegen vermieden werden, weil der Umsatz eines Unternehmens kein geeigneter Maßstab der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist. Solche Sonderregelungen können im übrigen die Erhebung der Mehrwertsteuer so gefährden, daß die Praktikabilität der Besteuerung nicht mehr gewährleistet ist.

Ein Recht der Steuerpflichtigen, bis zu einer gewissen Umsatzgrenze für die bisher geltende Umsatzsteuer zu optieren, sieht das Gesetz nicht vor. Eine solche Regelung müßte zu den schwersten Verstößen gegen die Wettbewerbsneutralität der Umsatzbesteuerung gerechnet werden. Unternehmer mit hoher Wertschöpfung, die nicht optieren könnten, hätten eine im Verhältnis wesentlich höhere Belastung zu tragen als Unternehmer mit gleichhoher Wertschöpfung, die von der Option Gebrauch machen dürften. Im übrigen würde ein solches Optionsrecht den nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten Optanten die Gefahr einer wirtschaftlichen Ausschaltung bringen oder, wenn man ihren mehrwertsteuerpflichtigen Abnehmern den Abzug fiktiver Vorsteuern gestatten würde, Durchschnittssätze beim Grenzausgleich mit den Nachteilen, wie sie beim bis-

herigen Umsatzsteuersystem bestanden, unumgänglich machen. Das Optionsrecht ließe sich auch nicht aus der Überlegung rechtfertigen, kleinere Unternehmer von der größeren Arbeitslast, die die Mehrwertsteuer mit sich bringt, zu befreien. Die Mehrwertsteuer hätte nur für Unternehmen mit hoher Wertschöpfung eine gegenüber der jetzigen Besteuerung vermehrte Steuerzahllast zur Folge. Für Unternehmer mit niedriger Wertschöpfung würde sie sich im Regelfall vermindern. Unternehmer mit niedriger Wertschöpfung müßten daher die durch Ausübung der Option für die Bruttoumsatzsteuer eintretende Arbeitsentlastung mit einer unter Umständen erheblich höheren Steuerzahllast erkaufen.

Auf die Umsatzgröße kann nur abgestellt werden bei Sonderregelungen technischer Art, die das materielle Ergebnis grundsätzlich nicht ändern. Zu erwähnen ist hier die Möglichkeit für kleinere Unternehmer, bis zu einer bestimmten Umsatzgrenze, z. B. bis zur Grenze der Buchführungspflicht, die Steuer zu pauschalieren. Auch eine Freigrenze zur Ausschaltung von Bagatellfällen ist tragbar, wenn die Grenze möglichst niedrig gehalten wird, so daß sich die damit verbundenen Wettbewerbsstörungen in engem Rahmen halten.

e) Die Einbeziehung des Einzelhandels in die Mehrwertsteuer ist — von den allgemein gegen eine Befreiung von Wirtschaftstufen zu erhebenden Bedenken abgesehen — insbesondere deswegen erforderlich, weil andernfalls der starke Anreiz einer steuerlich vorteilhaften Ausschaltung der vorgelagerten Großhandelsstufe zu unerwünschten Wettbewerbsstörungen führen könnte.

f) Auch gegen eine Befreiung der Dienstleistungen sprechen nicht nur die zuvor unter a) bis c) erwähnten Gesichtspunkte. Es käme hinzu, daß sich aus einer solchen Befreiung bei Werkleistungen der wettbewerbstörende Anreiz ergeben könnte, wirtschaftlich zusammengehörende Tatbestände zur Steuerersparnis in Lieferungen und steuerbefreite sonstige Leistungen aufzuteilen, wie es z. B. bei der Beauftragung eines Handwerksunternehmens mit der Herstelllung des Werks aus den vom Auftraggeber zur Verfügung gestellten Werkstoffen an Stelle der sonst üblichen Werklieferungen der Fall sein würde.

g) Aus diesen Grundsätzen und Erwägungen ergibt sich zwingend, daß bei einer Mehrwertsteuer eine Mittelstandsförderung auf dem Gebiet der Umsatzsteuer, wie sie das bisher geltende Recht enthielt, ebenso wenig möglich ist, wie die Berücksichtigung des Vorteils, den bestimmte Unternehmensformen bei dem bisherigen System, wie z. B. die lohnintensiven Betriebe, genossen haben. Würde man diese Grundsätze nicht beachten, so wäre es nicht gerechtfertigt, die Umsatzsteuerreform damit zu begründen, daß eine wettbewerbsneutrale Umsatzsteuer herbeigeführt werden soll.

4. Den vorstehend aufgeführten Gesichtspunkten trägt der Entwurf Rechnung. Er bezieht daher alle Wirtschaftszweige in die künftige Steuer ein und beschränkt den Katalog der Steuerbefreiungen in § 4 auf Tatbestände, bei denen eine Befreiung entweder aus systematischen Gründen notwendig ist (so nach § 4 Nr. 1 bis 4 hinsichtlich der Ausfuhr und vergleichbarer Vorgänge) oder aus sonstigen gewichtigen, insbesondere sozialen Gründen unverzichtbar erscheint und offensichtlich nicht oder nur in unbedeutendem Maße zu Wettbewerbsstörungen führt. Im einzelnen wird hierzu auf die besonderen Begründungen zu den Befreiungsvorschriften in Teil B hingewiesen.

5. Dagegen konnten aus dem bisherigen Umsatzsteuerrecht nicht die einer wettbewerbsneutralen Gestaltung des Gesetzes widersprechenden Befreiungen übernommen werden.

   So verlieren insbesondere die Befreiungen bestimmter Einfuhrvorgänge und sonstiger Großhandelsumsätze bei der neuen Umsatzsteuer ihren Sinn (§ 4 Ziff. 1, 2 und 4 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes). Sie führen aus den bereits früher angeführten Gründen nicht zu einer Entlastung der Waren, sondern haben im Gegenteil Kumulationswirkungen und bringen wirtschaftliche Ausschaltungsgefahren für die betreffenden Unternehmer. Den besonderen Verhältnissen des Einfuhrhandels kann durch Zahlungsaufschub entsprechend den Vorschriften des Zollrechts Rechnung getragen werden.

   Gleiche Erwägungen ließen es als notwendig erscheinen, von einer Befreiung der Umsätze der Landwirtschaft abzusehen.

   Mit dem Grundsatz der Wettbewerbsneutralität nicht zu vereinbaren wäre im Rahmen der Mehrwertsteuer eine weitere Befreiung der Umsätze öffentlicher Energie-Versorgungsunternehmen, wie sie für das bisherige Recht durch § 4 Ziff. 5 des Umsatzsteuergesetzes bestand.

   Entsprechendes gilt für eine weitere Befreiung der Umsätze des Rundfunks und der Theater, die in Konkurrenz zu zahlreichen anderen Unternehmern stehen.

   Auch eine weitere Befreiung der Siedlungsunternehmen (§ 49 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz) sowie der Umsätze an die Einrichtungen der Sozialversicherung, Kriegsopferversorgung und Sozialhilfe (§ 4 Ziff. 11 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes) würde dem wettbewerbsneutralen Charakter der Mehrwertsteuer widersprechen. Diese Einrichtungen sollten künftig nicht mehr auf dem Umweg über die Steuer, sondern, wenn notwendig, durch offene Subventionen gefördert werden.

6. Ein Einbau der speziellen Verbrauchsteuern in die Mehrwertsteuer kommt nach Auffassung der

Bundesregierung nicht in Betracht. Diese Steuern könnten dann, weil sie in der Regel in der Produktionsstufe erhoben werden, wegen des Vorsteuerabzugs ihre besonderen Aufgaben im Rahmen des Steuersystems nicht mehr erfüllen. Ebenso verbietet sich die Herausnahme der speziellen Verbrauchsteuern aus dem umsatzsteuerlichen Entgelt, weil dies zu einer nicht vertretbaren Erhöhung des allgemeinen Steuersatzes führen müßte.

Dagegen bezieht der Entwurf im Interesse einer wettbewerbsneutralen, grundsätzlich alle Verkehrsarten gleichmäßig belastenden Umsatzbesteuerung die bisher dem Beförderungsteuergesetz unterliegenden Beförderungsleistungen in die Mehrwertsteuer ein. Nur in dieser Weise ist es möglich, den Beförderungsunternehmern den Abzug der auf ihren Vorumsätzen lastenden Vorsteuern zu ermöglichen und dadurch Kumulationswirkungen oder wirtschaftliche Ausschaltungsgefahren für diese Unternehmer zu vermeiden. Das bisherige Beförderungsteuergesetz fällt daher mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes fort. Die gleichen Grundsätze gelten an sich für die Beförderung auf Wasserstraßen. Mit Rücksicht auf die nicht völlig geklärte internationale Rechtslage sieht der Entwurf zunächst eine Befreiung der Binnenschiffahrt vor. Im übrigen sollen im Rahmen der Harmonisierungsbestrebungen im Gemeinsamen Markt einheitliche Vorschriften für die wettbewerbsneutrale Besteuerung sämtlicher Verkehrsarten entwickelt werden. Um die Unternehmer der Binnenschiffahrt vor der erwähnten Ausschaltungsgefahr zu schützen, gibt ihnen der Gesetzentwurf in gleicher Weise wie den blinden Unternehmern und den Vermietern und Verpächtern die Möglichkeit, ihre Umsätze freiwillig der Mehrwertbesteuerung zu unterwerfen. Eine Sonderbesteuerung des Werkfernverkehrs ist im Rahmen der Mehrwertsteuer nicht möglich. Sie müßte einer besonderen gesetzlichen Regelung vorbehalten bleiben.

Es hätte nahegelegen, auch andere Verkehrsteuern in die Mehrwertsteuer einzubeziehen. Dies gilt insbesondere für die Grunderwerbsteuer, durch deren Einbau eine unterschiedliche Belastung der bebauten Grundstücke vermieden werden könnte. Da jedoch die Umsatzsteuer und die anderen Verkehrsteuern nach dem Grundgesetz verschiedenen Steuergläubigern zufließen, würde ein Einbau dieser Steuern in die Mehrwertsteuer eine Änderung der Finanzverfassung voraussetzen.

7. Entsprechend den in Abschnitt II dargelegten Grundsätzen sieht der Entwurf aus sozialpolitischen Gründen eine ermäßigte Besteuerung aller Lebensmittel — ausgenommen Spirituosen und Tabakwaren — vor. Den Lebensmitteln gleichgestellt sind die übrigen landwirtschaftlichen Erzeugnisse.

   Der Entwurf sieht auch eine ermäßigte Besteuerung der Umsätze der freien Berufe vor. Diese Unternehmer haben in der Regel eine sehr hohe Wertschöpfung und werden weitgehend gegenüber nicht mehrwertsteuerpflichtigen Abnehmern tätig. Eine volle Besteuerung ihrer Umsätze würde eine die bisherige umsatzsteuerliche Gesamtbelastung ihrer Leistungen wesentlich übersteigende Belastung ergeben. Die Sonderbehandlung der freien Berufe läßt sich im übrigen nur unter dem Gesichtspunkt rechtfertigen, daß dieser Unternehmerkreis eindeutig abgrenzbar ist und im allgemeinen keine Werkleistungen und Warenlieferungen bewirkt, wie es bei anderen Unternehmern mit hoher Wertschöpfung weitgehend der Fall ist.

8. Die Steuervergünstigungen nach dem Berlinhilfegesetz und nach völkerrechtlichen Verträgen (z. B. NATO-Truppenstatut und Offshore-Steuerabkommen) müssen in den in Betracht kommenden Gesetzen der Systematik der Mehrwertsteuer angepaßt werden.

9. Ein Abzug der auf den angeschafften Investitionsgütern lastenden Vorsteuerbeträge ist erforderlich, um eine sonst eintretende Kumulation auszuschließen. Der Entwurf sieht daher den Abzug dieser Vorsteuerbeträge vor. Er gestattet den Unternehmern den Abzug jedoch nur in jährlichen Teilbeträgen, die den für Zwecke der steuerlichen Gewinnermittlung vorgenommenen Abschreibungen entsprechen. Die Bundesregierung hat sich zu dieser Regelung entschlossen, weil ein sofortiger Vollabzug der auf den Investitionen lastenden Vorsteuern nicht nur unerwünschte konjunktur- und strukturpolitische Folgen haben würde, sondern auch wegen des dabei erforderlich werdenden erhöhten Steuersatzes zu bedenklichen Rückwirkungen auf das Preisniveau führen könnte. Aus diesen Gründen glaubte die Bundesregierung, die mit einem pro rata-Abzug der Steuer auf Investitionen verbundenen außerordentlichen technischen Schwierigkeiten für Wirtschaft und Verwaltung in Kauf nehmen zu müssen.

10. Das neue Umsatzsteuergesetz wird mit Mehrarbeiten für die Unternehmer verbunden sein, weil künftig zu der beim bisher geltenden Umsatzsteuergesetz notwendigen Aufzeichnung der Bruttoumsätze die Aufzeichnung der auf den Vorumsätzen lastenden und aus den Einkaufsrechnungen ersichtlichen Vorsteuerbeträge erforderlich ist. Diese Mehrarbeiten machen jedoch die Mehrwertsteuer — voraugesetzt, daß sie nach den vorstehend dargelegten Grundsätzen gestaltet und nicht durch systemwidrige Sondervorschriften durchlöchert wird — nicht undurchführbar. Sie werden aber den kleineren und kleinsten Unternehmern, die in der Regel nicht auf ein steuerlich geschultes Personal zurückgreifen können, verhältnismäßig größere Mühe bereiten als den anderen Unternehmern. Aus erhebungstechnischen Gründen schien es daher geboten, wie bebereits erwähnt, für Unternehmer mit steuerpflichtigen Vorjahresumsätzen bis 20 000 DM eine

Freigrenze festzusetzen. Eine Erhöhung dieser Grenze ließe sich nicht rechtfertigen. Sie würde zu schweren Wettbewerbsstörungen führen. Im übrigen sieht der Entwurf für die nicht zur Buchführung verpflichteten Unternehmer die Festsetzung von Durchschnittsätzen bei der Besteuerung vor, um in diesem Bereich der kleineren Unternehmer die Anwendung der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug praktikabel zu machen. Diese Vorschrift wird insbesondere den nicht buchführungspflichtigen Landwirten, Handwerkern und Einzelhändlern zugute kommen.

Die bei der Wirtschaft entstehenden Mehrarbeiten erfordern zwangsläufig eine vermehrte Kontrolle und Prüfungstätigkeit für die Finanzverwaltung. Dies gilt insbesondere für die Zeit des Übergangs.

VII. Probleme des Überganges

1. Der Übergang von der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer zu einer systemgerecht gestalteten Mehrwertsteuer wird, auf längere Sicht betrachtet, zu einer mit den Grundzielen der Wirtschaftspolitik der Bundesregierung übereinstimmenden Form der Umsatzbesteuerung führen, weil nachteilige Einflüsse auf die Wettbewerbsbedingungen so weit wie möglich ausgeschaltet werden. Bei dieser längerfristigen Betrachtung darf aber nicht übersehen werden, daß sich für die ersten Jahre nach Einführung der Mehrwertsteuer Anpassungsschwierigkeiten ergeben werden, die es zu überwinden gilt.

   Die den Übergang erschwerenden Probleme erwachsen insbesondere aus

   a) den unvermeidlichen Umschichtungen im Preisgefüge, die ggf. auch Rückwirkungen auf die Höhe des allgemeinen Preisniveaus haben können,

   b) der Notwendigkeit, Buchführung und Kalkulation auf die neuen Vorschriften umzustellen,

   c) der Tatsache, daß im Zeitpunkt des Überganges noch mit Bruttoumsatzsteuer belastete Bestände an Anlageinvestitionen und Umlaufgütern vorhanden sein werden.

2. Im einzelnen ist zu den Fragen des Überganges folgendes zu bemerken:

   Zu a)

   Die Verschiebungen im Preisgefüge rühren daher, daß mit dem Wirksamwerden der Mehrwertsteuer die im gegenwärtigen Umsatzsteuerrecht enthaltenen Befreiungen und Begünstigungen — von vertretbaren Ausnahmen abgesehen — fortfallen. Es verlieren aber nicht nur die von der Besteuerungsnorm abweichenden Vorschriften ihre Gültigkeit (wie z. B. das Großhandelsprivileg, die Befreiung der Landwirtschaft, die Freibeträge nach § 7 a usw.), sondern auch die im System der Bruttoumsatzsteuer selbst begründeten Vor- und Nachteile (z. B. geringere Umsatzsteuerzahllast der Unternehmen mit höherer

Wertschöpfung, die Möglichkeit der Einsparung von Produktions- und Handelsstufen bei mehrstufigen Unternehmen, die Wirkungen der Organschaft, die nicht exakte Entlastung im grenzüberschreitenden Warenverkehr). Die sich daraus ergebenden — kaum überschaubaren — Be- und Entlastungswirkungen werden durch die an die Wertschöpfung als Besteuerungsmaßstab anknüpfende Mehrwertsteuer neutralisiert oder — mit anderen Worten — auf ein den nominellen Steuersätzen genau entsprechendes Belastungsverhältnis gebracht. Insgesamt wird ein Kalkulationsvolumen von mehr als 20 Mrd. DM umgeschichtet. Die Umschichtungen in der Umsatzsteuerbelastung sind zweifacher Art:

aa) Bei den Unternehmen treten Mehr- oder Minderbelastungen in ihrer Umsatzsteuerzahllast ein. Dabei werden diese Mehr- oder Minderbelastungen um so größer sein, je mehr die Wertschöpfung der einzelnen Unternehmen von dem Punkt abweicht, der sich unter Zugrundelegung der heutigen Umsatzsteuerbelastung im Verhältnis zwischen Entgelt (ohne Umsatzsteuer) und vorsteuerabzugsfähigen Vorleistungen (ohne Umsatzsteuer) ergibt. Bei Steuersätzen von 10 v. H. und 5 v. H. des Entgelts (ohne Umsatzsteuer), wie sie der Gesetzentwurf vorsieht, stellen sich die Belastungsverschiebungen, rein rechnerisch, wie folgt dar:

Wertschöpfung in v. H. des Bruttoproduktionswertes [1]	Steuerzahllast bei einer Mehrwertsteuer in v. H. des Entgelts [1]					
	Steuersatz 10 v. H. [2]		Steuersatz 5 v. H. (durchgehend) [3] [4]		Steuersatz 5 v. H. (Vorleistungen 10 v. H. [5])	
	effektiv	Differenz gegenüber Brutto-USt in Punkten	effektiv	Differenz gegenüber Brutto-USt in Punkten	effektiv	Differenz gegenüber Brutto-USt in Punkten
1	2	3	4	5	6	7
1. Im Vergleich zu einem Steuersatz von 4,167 i. H. [6]) bei der Bruttoumsatzsteuer						
91,7	...	...	...	...	+ 4,17	+ 0,00
90	9	+ 4,83	4,5	+ 0,33	+ 4	− 0,17
83,4	...	...	4,17	+ 0,00	...	...
80	8	+ 3,83	4,0	− 0,17	+ 3	− 1,17
70	7	+ 2,83	3,5	− 0,67	+ 2	− 2,17
60	6	+ 1,83	3,0	− 1,17	+ 1	− 3,17
50	5	+ 0,83	2,5	− 1,67	± 0	− 4,17
41,7	4,17	± 0,00	...	...	...	...
40	4	− 0,17	2,0	− 2,17	− 1	− 5,17
30	3	− 1,17	1,5	− 2,67	− 2	− 6,17
20	2	− 2,17	1,0	− 3,17	− 3	− 7,17
10	1	− 3,17	0,5	− 3,67	− 4	− 8,17
2. Im Vergleich zu einem Steuersatz von 1,01 i. H. [7]) bei der Bruttoumsatzsteuer						
50	5	+ 3,99	2,5	+ 1,49	± 0	− 1,01
40	4	+ 2,99	2	+ 0,99	− 1	− 2,01
30	3	+ 1,99	1,5	+ 0,49	− 2	− 3,01
20	2	+ 0,99	1	− 0,01	− 3	− 4,01
10,10	1,01	± 0,00	...	...	...	...
10	1	− 0,01	0,5	− 0,51	− 4	− 5,01

1) jeweils ohne Umsatzsteuer
2) entspricht einem Steuersatz von 9,09 v. H. auf das Entgelt einschließlich Umsatzsteuer
3) entspricht einem Steuersatz von 4,76 v. H. auf das Entgelt einschließlich Umsatzsteuer
4) nur gültig, wenn alle Vorleistungen mit einem Steuersatz von 5 v. H. belastet sind
5) nur gültig, wenn alle Vorleistungen mit einem Steuersatz von 10 v. H. belastet sind
6) entspricht einem Steuersatz von 4 v. H. auf das Entgelt einschließlich Umsatzsteuer
7) entspricht einem Steuersatz von 1 v. H. auf das Entgelt einschließlich Umsatzsteuer

Aus der vorstehenden Übersicht zeigt sich grundsätzlich:

1. Im Vergleich zwischen dem Umsatzsteuergesetz von 4 v. H. (= 4,167 i. H.) und 10 v. H. bei der Mehrwertsteuer (bezogen auf das Entgelt ohne Umsatzsteuer) werden alle Unternehmen mit einer Wertschöpfung bis zu 41,7 v. H. durch die Mehrwertsteuer entlastet. Nach den Ergebnissen der Kostenstrukturstatistik hatten auf auf Grund der Wirtschaftstatbestände des Jahres 1958 von 108 Industriezweigen annähernd 80 v. H. eine Wertschöpfung von weniger als 40 v. H. aufzuweisen. Beim Handwerk (einschließlich des Bauhandwerks) waren es von insgesamt 76 untersuchten Zweigen rd. 65 v. H., bei denen die Wertschöpfung 1958 unter 40 v. H. gelegen hat. Danach treten insbesondere im industriellen Bereich, aber auch im Handwerk überwiegend Entlastungen ein. Es läßt sich aber nicht verkennen, daß die Zahl der Industrie- und Handwerkszweige, die mit einer größeren Steuerzahllast bei der Mehrwertsteuer rechnen müssen, nicht gering ist. Die mehrbelasteten Wirtschaftszweige sind vor allem in den Stufen der Urproduktion und bestimmten Bereichen der weiterverarbeitenden Industrie und des Handwerks sowie im Dienstleistungsbereich zu suchen, die sich durch eine hohe Lohnintensität auszeichnen. Andererseits dürfte auch der gesamte Einzelhandel keine Mehrbelastung erfahren, da Wertschöpfungsquoten über 40 v. H. in diesem Wirtschaftsbereich äußerst selten sind.

2. Im Vergleich zwischen dem Umsatzsteuersatz von 4 v. H. (= 4,167 i. H.) und 5 v. H. (bezogen auf das Entgelt ohne Umsatzsteuer) werden alle Unternehmen mit einer Wertschöpfung bis zu 83,4 v. H. durch die Mehrwertsteuer entlastet. Voraussetzung ist allerdings, daß die auf den Vorleistungen ruhenden Vorsteuern ebenfalls nur 5 v. H. betragen. Bei Vorleistungen, die durchgängig mit 10 v. H. besteuert sind, muß sogar eine Wertschöpfungsquote von 91,7 v. H. erreicht sein, ehe nach neuem Recht eine Mehrbelastung eintritt. Da der Gesetzentwurf für landwirtschaftliche Erzeugnisse und Lebensmittel sowie für die Leistungen der freien Berufe den ermäßigten Steuersatz von 5 v. H. vorsieht, werden Steuerpflichtige, die überwiegend Lebensmittel erzeugen, weiterverarbeiten und verteilen oder freiberufliche Dienstleistungen erbringen, bei der Mehrwertsteuer erheblich geringer besteuert als es nach gegenwärtigem Recht der Fall ist.

3. Im Vergleich zwischen dem Umsatzsteuersatz von 1 v. H. (1,01 i. H.) und 10 v. H. (bezogen auf das Entgelt ohne Umsatzsteuer) werden alle Unternehmen mit einer Wertschöpfung bis zu 10,1 v. H. entlastet. Zu einem Steuersatz von 1 v. H. werden bislang die Lieferungen im Großhandel besteuert. Großhandelsunternehmen mit einer höheren Wertschöpfung als 10,1 v. H. müssen deshalb künftig mit einer höheren Umsatzsteuerzahllast rechnen. Für Großhandelsunternehmen, die vorwiegend Lebensmittellieferungen tätigen, dürfte sich, weil Lebensmittel künftig zu 5 v. H. besteuert werden sollen, in aller Regel bei der Mehrwertsteuer eine geringere Belastung ergeben als bei der Bruttoumsatzsteuer.

Aus dieser schematischen Darstellung sind selbstverständlich die vielfältigen Wirkungen nicht erkennbar, die sich aus den Befreiungs- oder Begünstigungstatbeständen des geltenden Umsatzsteuerrechts ergeben. Es kann deshalb auch ohne weiteres der Fall eintreten, daß Unternehmen, die nach der schematischen Darstellung entsprechend der Höhe ihrer Wertschöpfung bei der Mehrwertsteuer eigentlich eine Entlastung erfahren müßten, künftig dennoch eine höhere Umsatzsteuerzahllast zu tragen haben, weil sie z. B. zur Zeit den Freibetrag nach § 7 a UStG in Anspruch nehmen können, der eine Degression der an sich proportionalen Umsatzsteuersätze bewirkt. Dies kann besonders bei den Angehörigen der freien Berufe und den Handelsvertretern vorkommen, da diese nach dem geltenden Recht den besonders hohen Freibetrag von 20 000 DM haben. Bei der gegenwärtig von der Umsatzsteuer befreiten Landwirtschaft können künftig nur dann Belastungen eintreten, wenn die Wertschöpfung höher als 50 v. H. liegt. Zudem wird die Einfuhr exakt in Höhe der neuen Steuersätze belastet, die Ausfuhr demgegenüber ebenso exakt entlastet.

Angesichts des angestrebten Zieles, eine wettbewerbsneutrale Umsatzsteuer zu schaffen, müssen die beim Übergang von der Bruttoumsatzsteuer zur Mehrwertsteuer eintretenden Verschiebungen in der Umsatzsteuerzahllast — wenn auch als notwendiges Übel — hingenommen werden. Bei dieser Gelegenheit ist zu betonen, daß die den Wettbewerb fördernde Form der Mehrwertsteuer für jedes Unternehmen gleiche Überwälzungsvoraussetzungen schafft, so daß es letzten Endes bei Beurteilung der Belastungswirkungen der Mehrwertsteuer nicht auf die Umsatzsteuerzahllast im einzelnen, sondern auf die von dem Verbraucher zu tragende und dem nominellen Steuersatz genau entsprechende Umsatzsteuerbelastung der Preise für Waren und Dienstleistungen ankommt. Es ist deshalb auch nicht gerechtfertigt, die Qualität der Mehrwertsteuer an den in der Übergangszeit notwendig eintretenden Belastungsverschiebungen in der Umsatzsteuerzahllast der Unternehmen zu messen.

bb) Neben den Zahllastveränderungen, die bei den einzelnen Unternehmen entstehen, verändert sich auch die Umsatzsteuerbelastung der Preise für Waren und Dienstleistungen, ein für die Struktur des Preisgefüges besonders wichtiger Vorgang. Es ist schon darauf hingewiesen worden, daß die gegenwärtig auf den Preisen ruhende durchschnittliche Umsatzsteuerbelastung unterschiedlich ist, je nachdem wieviel Umsatzstufen eine Ware durchlaufen hat und je nachdem von welchen zusätzlichen Befreiungs- oder Begünstigungstatbeständen eine weitere Entlastung herrührt. Unterlagen über die heutige Umsatzsteuerbelastung der Preise für Waren und Dienstleistungen sind nur in beschränktem Umfang vorhanden. Aber selbst die vorhandenen Zahlen sind zum Teil ungenau, weil die Umsatzsteuervorbelastung der Produktionsmittel entweder überhaupt nicht oder nur global berücksichtigt worden ist und weil zudem fraglich ist, ob die festgestellten Werte repräsentativ für die jeweiligen Waren sind. Immerhin wird aber aus den vorhandenen Materialien doch schon die außerordentlich hohe Schwankungsbreite der umsatzsteuerlichen Belastung von Ware zu Ware deutlich. Aber nicht nur zwischen Waren verschiedener Art, sondern auch bei artgleichen Waren unterscheidet sich die durchschnittliche Umsatzsteuerbelastung in starkem Maße. Es dürfte deshalb zur Klärung der möglichen Preiswirkungen nur wenig beitragen, wenn die Belastungsverschiebungen nur anhand einzelner und dazu für den Gesamtverbrauch nicht immer repräsentativer Waren dargestellt werden. Insgesamt ist aber festzustellen, daß bei den im Gesetzentwurf vorgesehenen Steuersätzen von 5 v. H. und 10 v. H. belastet sein werden:

1. die Preise aller landwirtschaftlichen Erzeugnisse, aller Lebensmittel und der Leistungen aller freien Berufe sowie der Wasserpreis mit 4,76 v. H. Es dürfte aber nur verhältnismäßig wenig Güter und Dienstleistungen der vorbezeichneten Art geben, die heute eine geringere durchschnittliche Umsatzsteuerbelastung als 4,76 v. H. zu tragen haben, so z. B. Milch und die bisher steuerfreien Leistungen der Ärzte und sonstiger Heilberufe an die Träger der Sozialversicherung. Im Durchschnitt werden die Preise der Lebensmittel und der Leistungen der freien Berufe bei der Mehrwertsteuer geringer belastet als bei der Bruttoumsatzsteuer. Für annähernd 40 v. H. des privaten Verbrauchs können mithin aus dem Übergang zur Mehrwertsteuer umsatzsteuerlich bedingte Preiserhöhungen nicht angenommen werden. Die Besteuerung der Lebensmittel nur zur Hälfte des allgemeinen Steuersatzes hat im übrigen eine sozialpolitisch erwünschte Abschwächung der Regressionswirkung der Verbrauchsbesteuerung zur Folge;

2. die Preise aller übrigen Waren und Dienstleistungen mit 9,09 v. H. (ausgenommen selbstverständlich die wenigen steuerbefreiten Lieferungen und Leistungen, die der Gesetzentwurf enthält). Es gibt sicherlich eine sehr breite Skala von Gütern und Dienstleistungen, deren Preise bei der gegenwärtigen Form der Umsatzsteuer im Durchschnitt geringer belastet sind, als es dem Satz von 9,09 v. H. entspricht, so z. B. Gas, Elektrizität, Kohle, Mineralöle. Eine ebenso breite Skala von Waren wird es andererseits aber geben, deren Preise eine höhere Umsatzsteuerlast als 9,09 v. H. enthalten, insbesondere Textilien, Möbel, Haushaltswaren, Elektrogeräte, Kraftfahrzeuge u. s. f.

Ob und inwieweit die vorstehend beschriebenen Veränderungen in der Umsatzsteuerzahllast der Unternehmen einerseits und der Belastung der Preise für Waren und Dienstleistungen und Umsatzsteuer andererseits auch zu Veränderungen des Preisniveaus führen, kann mit Sicherheit nicht vorausgesagt werden. Nach dem Willen der Bundesregierung soll eine Mehrwertsteuer das gleiche Aufkommen erbringen, wie es nach dem gegenwärtigen Umsatzsteuerrecht fließt. Die gesamtwirtschaftliche Wertschöpfung wird mithin beim Übergang auf die Mehrwertsteuer nicht stärker mit Umsatzsteuer belastet sein, als es nach der Bruttoumsatzsteuer der Fall ist. Hieraus folgt, daß an sich eine Änderung des Preisniveaus infolge des Wechsels des Besteuerungssystems nicht einzutreten braucht. Voraussetzung ist jedoch, daß die eintretenden Entlastungen und Belastungen genau in gleicher Höhe in den Preisen für die einzelnen Waren und Leistungen weitergegeben werden. Ein Hilfsmittel dazu ist der offene Ausweis der Steuer auf den Rechnungen und die Forderung nach durchgängiger Nettokalkulation, weil nur so die erforderliche Durchsichtigkeit der umsatzsteuerlichen Lastwirkungen im Kalkulations- und Preisbildungsprozeß erreicht werden kann.

Die Auswirkungen des Übergangs auf das neue Umsatzsteuersystem auf das Preisniveau werden letzten Endes entscheidend von der Konjunktur- und Wettbewerbssituation im Zeitpunkt des Übergangs abhängig sein. Bei einer ausgeprägt guten Konjunkturlage und schwachem Wettbewerbsdruck ist zu befürchten, daß die steuerlichen Entlastungen nicht preiswirksam werden, sondern der erwünschten Aufbesserung der Unternehmergewinne bei anhaltendem Kostendruck dienen. Auf der anderen Seite werden die Mehrbelastungen voll weitergegeben werden. Die Bundesregierung ist deshalb der

Ansicht, daß mit der Einführung der Mehrwertsteuer in einem Zeitabschnitt guter Konjunkturlage möglicherweise Preiserhöhungen verbunden sein könnten. Sie hält es deshalb für erforderlich, die Mehrwertsteuer erst in einem Jahr in Kraft zu setzen, wenn Gewißheit besteht, daß die Konjunkturentwicklung in verhältnismäßig ruhigen Bahnen verläuft.

Zu b)

1. Aus dem Charakter der Umsatzsteuer als einer unmittelbar zurechenbaren und daher besonders preiswirksamen Kostensteuer ergibt sich ihre Bedeutung für die Preiskalkulation. Im Rahmen der in der Bundesrepublik Deutschland gehandhabten Kalkulationsmethoden ist die Umsatzsteuer entweder ein gesonderter Kalkulationsposten, der in der Regel unter den Sondereinzelkosten des Vertriebs im Hundert auf den kalkulierten Verkaufspreis ohne Umsatzsteuer aufgeschlagen wird, oder ein in globalen Zuschlagsätzen untergegangener Bestandteil.

   In den Verkaufspreisen, wie sie sich in den Lieferantenrechnungen ausdrücken, ist die bisherige Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen (die Fälle, in denen die Umsatzsteuer neben der gesetzlich festgesetzten Gebühr besonders erscheint, können hier, weil nicht erheblich, unberücksichtigt bleiben). Im Bereich der steuerpflichtigen Unternehmer ist mithin beim Wareneinkauf und beim Warenverkauf die Umsatzsteuer zwar ein erheblicher, aber unsichtbarer Preisbestandteil. Das führt dazu, daß die auf den Wareneinsatz angewendeten Zuschläge, seien sie nun differenzierter Art (wie z. B. die Materialgemeinkostenzuschläge, Gemeinkostenzuschläge, Gewinnzuschläge) oder globaler Art (wie die Rohgewinnaufschläge im Handwerk und Handel), stets auch die Umsatzsteuer treffen und sich somit eine Kalkulation der Steuer von der Steuer zusätzlich ergibt.

2. Der vorliegende Gesetzentwurf fordert im Gegensatz zur bisherigen Handhabung innerhalb des Bereichs der umsatzsteuerpflichtigen Unternehmer den genauen und besonderen Ausweis der in den Warenpreisen enthaltenen Umsatzsteuer. Damit ist die Möglichkeit der durchgängigen Nettokalkulation eröffnet, wenn sichergestellt ist, daß auf den Anlage- und Warenkonten der Warenpreis ohne Umsatzsteuer erkennbar ist. Die auf den Preisen der eingekauften Güter ruhende Umsatzsteuer stellt nur einen durchlaufenden Posten dar, der nur noch insofern Bedeutung hat, als er bei der Ermittlung der Umsatzsteuerzahllast des Unternehmers als Vorsteuer entweder sofort oder — wie bei den Investitionen — nur pro rata temporis abgezogen werden kann.

3. Es ist offensichtlich, daß durch diese neue Art der Rechnungslegung und der Nettokalkulation für die Finanzbuchhaltung und die Kostenrechnung Umstellungen vorgenommen werden müssen. Sie sind einmal in einer den Bedürfnissen der Nettokalkulation entsprechenden weiteren Unterteilung der Bestands- und Warenkonten zu sehen, zum anderen in der Notwendigkeit, die bisherigen differenzierten oder globalen Zuschlagsätze um die in ihnen enthaltenen Umsatzsteuerbestandteile zu bereinigen. Die buchhalterischen Anpassungsschwierigkeiten dürften ohne große zusätzliche Arbeitsbelastung gemeistert werden, wenn einmal die entsprechenden technischen Einrichtungen geschaffen sind. Schwieriger wird die Bereinigung der Zuschlagssätze vonstatten gehen, weil hier ein in Jahrzehnten ausgebildetes Kalkulationsverhalten völlig umgestellt werden muß. Dies wird besonders für die kleinen und mittleren Betriebe ein großes Maß von Anpassungswillen erfordern. Die Bundesregierung verkennt auch nicht die Schwierigkeiten, die sich z. B. in den Fällen der Preisbindung der zweiten Hand ergeben könnten. Sie ist aber überzeugt, daß sich in Zusammenarbeit zwischen Wirtschaft und Verwaltung und unter Einschaltung der fachlichen Organisationen der Übergang auf die neuen Rechnungs- und Kalkulationsmethoden ohne größere Reibungen vollziehen wird, zumal vor Inkrafttreten des Gesetzes eine genügend große Frist belassen wird, innerhalb derer schon mit den Umstellungsvorbereitungen begonnen werden kann. Die Tatsache, daß sich durch die geforderte Nettokalkulation kein kumulatives Element (Steuer von der Steuer) mehr ergibt und die Umsatzsteuerbelastung im Preisbildungsprozeß voll transparent wird, muß im Zusammenwirken mit den systematischen Vorzügen der Mehrwertsteuer insgesamt zu einer günstigen Beeinflussung von Preisgefüge und Preisniveau führen.

Zu c)

1. In einer Volkswirtschaft mit hohem industriellem Produktionsniveau sind die Bestände an Anlagegütern und Vorräten eine unabdingbare Voraussetzung für das reibungslose Funktionieren des Produktionsablaufs und des Verteilungsprozesses. Im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Mehrwertsteuer, die dem System der Allphasen-Bruttoumsatzsteuer völlig wesensfremd ist, treffen mit Bruttoumsatzsteuer in unbekannter Höhe vorbelastete Investitionsgüter und Vorräte auf solche, deren Preise sich bereits nach den Grundsätzen der Mehrwertsteuer gebildet haben. Bei diesen vom Tage des Inkrafttretens der Mehrwertsteuer an bezogenen Gütern ist eine Kalkula-

tion ohne Umsatzsteuer möglich, während die Bestände an Investitionen und Vorräten, wenn keine besonderen Übergangsmaßnahmen getroffen werden, noch mit Preisen kalkuliert werden, die die Umsatzsteuer enthalten. Solange sich mithin Altbestände und Neubestände im Maschinen- und Wareneinsatz einer Periode mischen, werden auch Mischkalkulationen erforderlich sein. Zu diesen auf die Kalkulation und die Preisbildung wirkenden Faktoren kommt ein weiterer Umstand, dessen Auswirkungen ebenfalls von Bedeutung sein können. Es handelt sich um die Tatsache, daß die Käufer von Waren und Dienstleistungen im Bereich der steuerpflichtigen Unternehmen die auf den Preisen ruhenden Umsatzsteuern als Vorsteuern absetzen können, während das für die Altinvestitionen und Altvorräte nicht möglich ist. Sie werden deshalb danach trachten, bis zum Inkrafttreten des Gesetzes, soweit das mit den Grundsätzen der Vorratshaltung zu vereinbaren ist, ihre Lagerbestände möglichst niedrig zu halten und auch Investitionen nur zu tätigen, wenn deren Anschaffung sich zeitlich nicht verschieben läßt. Wenn auch der volkswirtschaftliche Produktions- und Verteilungsprozeß bei gegebener Umschlagshäufigkeit der Vorräte im allgemeinen eine normale Liefertätigkeit voraussetzt, so können doch, wie sich dies bereits auch im saisonalen und konjunkturellen Verlauf ausprägt, Störungen im Investitions- und Lagerzyklus auftreten. Es sollte vermieden werden, neben das Gewicht solcher Störungen auch noch Einflüsse treten zu lassen, die auf dem Übergang auf eine neue Umsatzsteuer beruhen. Auch hier bleibt zu prüfen, ob und ggf. mit welchen Maßnahmen eingegriffen werden muß.

2. Hinsichtlich der auf den Altinvestitionen ruhenden Umsatzsteuer gestattet der Entwurf, daß diese, soweit es sich um die in den beiden letzten Jahren vor dem Inkrafttreten des Gesetzes angeschafften Investitionsgüter handelt, in Höhe von 9 v. H. des am Tage des Inkrafttretens des Gesetzes vorhandenen Buchwertes pro rata temporis abgesetzt werden können. Der Satz von 9 v. H. beruht darauf, daß die genannten Buchwerte die Umsatzsteuer enthalten; er entspricht etwa dem allgemeinen Steuersatz von 10 v. H., der auf den Preis ohne Steuer anzuwenden ist. Infolge dieser Regelung dürfte den Unternehmern der Anreiz genommen sein, in der letzten Zeit vor dem Übergang zum neuen Umsatzsteuerrecht mit ihren Investitionen zurückzuhalten.

   Im Vergleich zu den Investitionen, bei denen der Unternehmer seine Entscheidungen in der Regel langfristig trifft, wird über Art und Umfang der Vorratshaltung im allgemeinen kurzfristig entschieden, wobei neben konjunkturellen auch saisonale Gesichtspunkte eine Rolle spielen. Aus diesen Gründen kann heute noch nicht übersehen werden, wie stark der Anreiz zur Zurückhaltung in den Vorratskäufen in den letzten Monaten vor dem Inkrafttreten des neuen Gesetzes sein wird. Der Entwurf sieht deshalb keine Übergangsregelung für die Altvorräte vor. Ob und in welchem Umfange eine solche erforderlich sein wird, kann erst unmittelbar vor dem Übergang zum neuen Recht entschieden werden.

VIII.

Wie bereits unter Abschnitt VI 10. ausgeführt, wird das Gesetz der Finanzverwaltung Mehrarbeit verursachen. Inwieweit dadurch auf die Länder Mehrkosten zukommen, kann zur Zeit noch nicht übersehen werden, weil bei Fortfall des gegenwärtigen Umsatzsteuerrechts auch erhebliche verwaltungsmäßige Erleichterungen zu erwarten sind.

B. Begründung der einzelnen Vorschriften

Zu § 1

Die Vorschrift bestimmt den Steuergegenstand und den räumlichen Geltungsbereich der Umsatzsteuer.

Der Steuergegenstand umfaßt vier Tatbestände: Lieferungen und sonstige Leistungen, Selbstverbrauch, Eigenverbrauch und Einfuhr. Der Tatbestand des Selbstverbrauchs ist neu aufgenommen, der des Eigenverbrauchs erweitert worden. Die vier Tatbestände werden vom Gesetz unter dem Oberbegriff „steuerbare Umsätze" zusammengefaßt. Alle Vorgänge, die die Tatbestandsmerkmale des § 1 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3 oder 4 erfüllen, sind steuerbare Umsätze. Fehlt eins dieser Tatbestandsmerkmale, liefert z. B. ein Nichtunternehmer eine Ware, so handelt es sich um einen nichtsteuerbaren Umsatz. Die steuerbaren Umsätze können entweder steuerpflichtig oder, wenn eine Befreiungsvorschrift (§ 4 Nr. 1 ff.) anzuwenden ist, steuerfrei sein.

Der Tatbestand „Lieferungen und sonstige Leistungen" ist unverändert aus dem bisherigen Recht übernommen worden. Oberbegriff ist die dem § 241 BGB entlehnte Leistung (im weiteren Sinne). Die Umsatzsteuer ist also wie bisher als eine allgemeine Leistungssteuer zu charakterisieren. Die Hervorhebung des Begriffs der Lieferung rechtfertigt sich aus der Erwägung, daß es sich bei ihm um eine dem gesamten Warenverkehr geläufige Bezeichnung handelt. Die Beschränkung der Steuerpflicht auf Leistungen, die im Rahmen des Unternehmens ausgeführt werden, entspricht dem bisherigen Recht. Dadurch ergibt sich die Abgrenzung gegenüber dem Eigenleben der Privatpersonen und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Steuerbar ist wie bisher jedes Hilfsgeschäft und auch die Veräußerung eines Unternehmens im ganzen (vgl. § 9 Abs. 5, § 13 Abs. 2).

Durch die Aufnahme des Selbstverbrauchs in den Steuergegenstand soll, wie die nachstehenden Beispiele zeigen, eine unterschiedliche Belastung der Gegenstände vermieden werden, bei deren Erwerb der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 4 nur zeitanteilig zugelassen ist.

B e i s p i e l e

Drei Unternehmer verwenden je einen Kraftwagen zu Geschäftsfahrten.

1. Fall

Ein Unternehmer hat einen Kraftwagen von vornherein zum Zwecke der Verwendung zu Geschäftsfahrten erworben. Selbstverbrauch im Sinn des § 1 Abs. 1 Nr. 2 liegt nicht vor. Er kann die ihm bei der Lieferung des Kraftwagens an ihn in Rechnung gestellte Steuer nur in Teilbeträgen entsprechend den für die einkommensteuerliche Abschreibung geltenden Vorschriften von seiner Steuerschuld absetzen (§ 12 Abs. 4).

2. Fall

Ein Unternehmer (Kraftfahrzeughändler) erwirbt Kraftwagen zum Zwecke des Wiederverkaufs. Er kann die ihm bei der Lieferung der Kraftwagen an ihn in Rechnung gestellte Steuer sofort voll von seiner Steuerschuld absetzen (§ 12 Abs. 1). Verwendet er einen dieser Kraftwagen zu Geschäftsfahrten, so hat er diesen Vorgang als Selbstverbrauch zu versteuern (§ 1 Abs. 1 Nr. 2) und kann die für den Selbstverbrauch entrichtete Steuer nur in Teilbeträgen entsprechend den für die einkommensteuerliche Abschreibung geltenden Vorschriften von seiner Steuerschuld absetzen (§ 12 Abs. 4).

3. Fall

Ein Unternehmer (Kraftfahrzeugfabrikant) erwirbt Rohstoffe und Halberzeugnisse, um daraus in seinem Unternehmen Kraftwagen herzustellen. Er kann die ihm bei der Lieferung der Rohstoffe und Halberzeugnisse an ihn in Rechnung gestellte Steuer von seiner Steuerschuld absetzen (§ 12 Abs. 1). Verwendet er einen dieser Kraftwagen zu Geschäftsfahrten, so hat er diesen Vorgang als Selbstverbrauch zu versteuern (§ 1 Abs. 1 Nr. 2) und kann die für den Selbstverbrauch entrichtete Steuer nur in Teilbeträgen entsprechend den für die einkommensteuerliche Abschreibung geltenden Vorschriften von seiner Steuerschuld absetzen (§ 12 Abs. 4).

In allen drei Fällen ist die Belastung des zu Geschäftsfahrten verwendeten Kraftwagens infolge der Besteuerung des Selbstverbrauchs jeweils gleich hoch.

Die Besteuerung des Eigenverbrauchs ist auf die Verwendung von Gegenständen des Anlagevermögens durch den Unternehmer für private Zwecke ausgedehnt worden (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b). Durch diese Regelung soll eine ungerechtfertigte steuerliche Bevorzugung der Unternehmer vermieden werden. Die Gegenstände des Anlagevermögens werden durch den Vorsteuerabzug von der Umsatzsteuer entlastet. Ohne die vorgesehene Regelung würde die private Nutzung solcher Gegenstände (z. B. Kraftfahrzeuge) zu einem unversteuerten privaten Verbrauch führen.

Die Besteuerung der Einfuhr entspricht dem bisherigen Recht.

Räumlicher Geltungsbereich der Umsatzsteuer ist das Inland. Die Vorschrift des Absatzes 2 über den umsatzsteuerrechtlichen Inlandsbegriff ist aus § 1 Abs. 1 und 2 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz übernommen und den Vorschriften des Zollrechts angepaßt worden. Eine materielle Änderung tritt dadurch nicht ein.

Zu § 2

Die Vorschriften über die Begriffe „Unternehmer" und „Unternehmen" in den Absätzen 1 und 2 entsprechen im wesentlichen den Vorschriften des § 2 Abs. 1 und 2 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes.

Der Unternehmer ist in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 (Leistungen, Selbstverbrauch und Eigenverbrauch) das Steuersubjekt, er schuldet nach § 13 Abs. 1 die Umsatzsteuer. Durch den Begriff „Unternehmen" wird der Umfang der umsatzsteuerrechtlich erheblichen Tätigkeit des Unternehmers abgegrenzt. Die Vorschriften über die Organschaft sind beibehalten worden. Sie beruhen auf dem umsatzsteuerrechtlichen Grundsatz, daß Unternehmer nur sein kann, wer selbständig ist. Durch die steuerliche Anerkennung der Organschaft bei einer Mehrwertsteuer wird die Konzentration grundsätzlich nicht gefördert. Daher ist die durch das Elfte Gesetz zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes vom 16. August 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1330) eingeführte Einschränkung der Organschaft entbehrlich. Der umsatzsteuerrechtliche Organschaftsbegriff weicht nunmehr insoweit nicht mehr von dem Organschaftsbegriff des übrigen Steuerrechts ab.

In die Absätze 3 und 4 sind die in § 19 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz enthaltenen Vorschriften über die öffentliche Gewalt aufgenommen worden, soweit ihre Übernahme ins Gesetz erforderlich ist. Ausdrücklich klargestellt wurde, daß die Rundfunkanstalten keine öffentliche Gewalt im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ausüben. Die Besteuerung ihrer Umsätze ist erforderlich, weil sie im Wettbewerb zu zahlreichen anderen Unternehmen stehen, deren Umsätze steuerpflichtig sind, insbesondere zu den Theatern, Konzertunternehmen, Lichtspielhäusern, Zirkusunternehmen, Kleinkunstbühnen, Buch- und Schallplattenhändlern und Zeitungsunternehmen. Die Vorschrift des Absatzes 4 hat insofern eine Erweiterung erfahren, als auch die Umsätze der Gemeinden und Gemeindeverbände, der Kirchen und Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts sowie der Europäischen Gemeinschaften bei der Verwaltung der Amtsblätter von der Umsatzsteuer ausgenommen worden sind.

Zu § 3

Die Vorschrift übernimmt inhaltlich den § 3 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes und die §§ 2 bis 9 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz. Sie bestimmt die Begriffe „Lieferung, Werklieferung, sonstige Leistung, Tausch", ferner den Ort der Lieferungen und sonstigen Leistungen und regelt das Reihengeschäft, das Kommissionsgeschäft sowie die Sonderfälle der Lieferung (Gehaltslieferung) und der Leistung (z. B. Umtauschmüllerei).

Nach Absatz 10 Satz 3 gelten aus Vereinfachungsgründen die Beförderungsleistungen der Seeschiffahrt sowie die Vercharterung und Vermietung von Seeschiffen für die Seeschiffahrt als im vollen Umfang im Ausland ausgeführt. Damit wird die unlohnende steuerliche Erfassung der Beförderungsleistungen mit Seeschiffen auf den im Inland liegenden Seewasserstraßen (z. B. Unterelbe und Unterweser) vermieden.

In Absatz 10 Satz 4 wird die Bundesregierung ermächtigt, durch Rechtsverordnung zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens und zur Beseitigung von Unbilligkeiten in Härtefällen zuzulassen, daß im grenzüberschreitenden Verkehr kurze inländische Beförderungsstrecken als ausländische Beförderungsstrecken angesehen werden.

Zu § 4

Nummer 1

Die Vorschrift enthält die Befreiung der Ausfuhrlieferungen (vgl. Begründung zu § 5). Durch diese Befreiung in Verbindung mit dem Vorsteuerabzug (vgl. Begründung zu § 12) wird die genaue Entlastung der Ausfuhrwaren von der Umsatzsteuer verwirklicht, ohne daß es noch eines komplizierten Vergütungsverfahrens wie im bisherigen Recht bedarf.

Nummer 2

Nach dieser Vorschrift wird die Lohnveredelung für ausländische Rechnung befreit (vgl. Begründung zu § 6). Durch diese Befreiung in Verbindung mit dem Vorsteuerabzug (vgl. Begründung zu § 12) werden diese Leistungen von der Umsatzsteuer entlastet.

Nummer 3

Die Vorschrift enthält die Befreiung bestimmter Leistungen für ausländische Rechnung (vgl. Begründung zu § 7).

Nummer 4

Die Vorschrift bezweckt die Befreiung von Versicherungsleistungen für ausländische Rechnung (§ 27 b der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz).

Nummer 5

Die Vorschrift enthält die Befreiung der Binnenschiffahrt und entspricht dem § 35 Abs. 1 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz.

Nummer 6

Die Vorschrift enthält die Befreiung bestimmter Umsätze der Bundespost, weil diese nach dem Postverwaltungsgesetz Ablieferungen an den Bundeshaushalt von ihren Einnahmen zu leisten hat (§ 4 Ziff. 7 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes). Die Beförderung von Personen mit Kraftomnibussen und Landkraftposten mußte im Interesse der Wettbewerbsneutralität den allgemein für die Beförderung von Personen geltenden Bestimmungen dieses Gesetzes unterworfen werden.

Nummer 7

Die Vorschrift enthält die Befreiung bestimmter Umsätze im Geld- und Kapitalverkehr. Sie entspricht dem § 4 Ziff. 8 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes und dem § 33 der bisherigen Durchführungsbestim-

mungen. Von der an sich notwendigen Besteuerung aller Bankumsätze wurde insbesondere aus technischen Gründen abgesehen (vgl. auch Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats „Probleme einer Netto-Umsatzbesteuerung", Seite 38 f.). Die sich hieraus ergebende Aufteilung der Vorsteuern bei den Banken muß in Kauf genommen werden. Für den gewerblichen und beruflichen Bereich wird die Befreiung durch die sogenannte Nachholwirkung ausgeglichen.

Nummer 8

Die Vorschrift befreit die Umsätze, die anderen Verkehrsteuern unterliegen. Sie soll ebenso wie die ihr entsprechende Vorschrift des § 4 Ziff. 9 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes eine doppelte Besteuerung der Umsätze vermeiden, die bereits unter andere Verkehrsteuern fallen. Das Beförderungsteuergesetz ist in der Aufzählung der Verkehrsteuergesetze nicht mehr enthalten, da die Beförderungsleistungen diesem Gesetz unterliegen sollen.

Eine Befreiung der Aufsichtsratsvergütungen sieht die Vorschrift nicht vor, da diese seit dem Wegfall der Aufsichtsratsteuer nicht mehr doppelt besteuert werden.

Nummer 9

Die Vorschrift enthält die Befreiung der Verpachtungen und Vermietungen von Grundstücken und ähnlicher Umsätze. Sie entspricht inhaltlich dem § 4 Ziff. 10 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes sowie den §§ 37 und 38 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz. Die Besteuerung aller Verpachtungen und Vermietungen von Grundstücken würde die steuerliche Erfassung aller privaten Verpächter und Vermieter voraussetzen. Die damit verbundene Verwaltungsarbeit würde in keinem Verhältnis zum steuerlichen Erfolg stehen. Eine unterschiedliche steuerliche Behandlung der gewerblichen und privaten Verpachtungen und Vermietungen ist technisch nicht möglich. Diese Leistungen müssen daher einheitlich befreit werden. Für den gewerblichen und beruflichen Bereich wird die Befreiung durch die sogenannte Nachholwirkung ausgeglichen.

Nummer 10

Die Vorschrift befreit im Gegensatz zu § 4 Ziff. 11 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes nur die Umsätze der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung, der Behörden der Kriegsopferversorgung und der örtlichen und überörtlichen Träger der Sozialhilfe. Eine Befreiung der Umsätze von Unternehmern an diese Stellen sieht der Entwurf nicht mehr vor, da dies mit dem System einer Mehrwertsteuer nicht vereinbar wäre.

Nummer 11

Die Vorschrift entspricht dem § 4 Ziff. 13 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes. Die Befreiung beschränkt sich jedoch auf die Umsätze an Jugendliche und Jugendleiter.

Nummer 12

Die Vorschrift ist unverändert aus § 4 Ziff. 13 Buchstabe a des bisherigen Umsatzsteuergesetzes übernommen worden.

Nummer 13

Die Vorschrift entspricht dem § 50 c der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz, erweitert aber die Begünstigung der Leistungen an Jugendleiter.

Nummer 14

Die Vorschrift enthält die Befreiung von Umsätzen privater Schulen. Die Befreiung beschränkt sich aus Wettbewerbsgründen auf die Umsätze der sogenannten Ersatzschulen; diese üben die gleiche Tätigkeit wie die öffentlichen Schulen aus, die als Hoheitsträger keine Umsatzsteuer zu entrichten haben.

Nummer 15

Die Vorschrift befreit bestimmte Vorträge, Kurse oder sonstige Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art (§ 4 Ziff. 24 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes).

Nummer 16

Die Vorschrift enthält die Befreiung der Umsätze der Krankenanstalten und Altersheime. Sie ist gegenüber dem § 4 Ziff. 15 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes sowie den §§ 42 und 42 a der bisherigen Durchführungsbestimmungen insofern erweitert, als sich die Befreiung nunmehr auf alle mit dem Betrieb dieser Einrichtungen üblicherweise verbundenen Umsätze erstreckt.

Nummer 17

Die Vorschrift befreit die Umsätze von Blutkonserven (§ 50 f der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz).

Nummer 18

Die Vorschrift befreit die Umsätze der Wohlfahrtsverbände (§ 4 Ziff. 16 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes).

Nummer 19

Nach dieser Vorschrift, die inhaltlich dem § 4 Ziff. 18 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes und dem § 45 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz entspricht, werden die Umsätze der Blinden und Blindenanstalten befreit. Die bisherige Befreiung der Umsätze der Hausgewerbetreibenden konnte nicht übernommen werden, da diese ausschließlich an andere Unternehmer leisten.

Nummer 20

Durch die Vorschrift werden Leistungen, die von Wohnungseigentümergemeinschaften an ihre Mitglieder erbracht werden, von der Umsatzsteuer befreit. Das Gesetz über das Wohnungseigentum und das Dauerwohnrecht (Wohnungseigentumsgesetz) — WEG — vom 15. März 1951 (BGBl. I S. 175) unter-

scheidet zwischen dem Sondereigentum der einzelnen und dem gemeinschaftlichen Eigentum aller Wohnungseigentümer (§ 1 WEG). Das gemeinschaftliche Eigentum wird in der Regel von der Gemeinschaft der Wohnungseigentümer verwaltet. Im Rahmen dieser Verwaltung erbringen die Wohnungseigentümergemeinschaften eine Reihe von Leistungen an die einzelnen Mitglieder, die der Umsatzsteuer unterliegen (z. B. die Lieferung von Wärme). Eine Heranziehung dieser Leistungen zur Umsatzsteuer könnte dazu führen, daß die Wohnungseigentümer schlechter gestellt wären als Hauseigentümer und Mieter.

Zu § 5

Die Vorschrift bestimmt den Begriff der nach § 4 Nr. 1 befreiten Ausfuhrlieferungen. Sie entspricht inhaltlich den §§ 23 und 24 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz sowie dem § 7 Abs. 1 des Gesetzes über steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Ausfuhr.

Zu § 6

Die Vorschrift bestimmt den Begriff der nach § 4 Nr. 2 befreiten Lohnveredelung für ausländische Rechnung entsprechend § 27 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz.

Zu § 7

Die Vorschrift enthält die nach § 4 Nr. 3 befreiten Leistungen für ausländische Rechnung. Es handelt sich um die sogenannte geistige Ausfuhr sowie um eine Reihe von Leistungen, die bei der Einfuhr, Ausfuhr oder Durchfuhr von Waren erbracht werden (z. B. Umschlag, Beförderung und Lagerung). Die Vorschrift entspricht inhaltlich dem § 27 a sowie zum Teil dem § 28 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz. Durch diese Befreiung in Verbindung mit dem Vorsteuerabzug (vgl. Begründung zu § 12) werden die bezeichneten Leistungen von der Umsatzsteuer entlastet.

Zu § 8

Für die Unternehmer, die Binnenschiffahrt betreiben oder gewerbliche Räume vermieten, für blinde Unternehmer und für Blindenanstalten kann es im Wettbewerb von Vorteil sein, wenn sie sich freiwillig der Umsatzsteuer unterwerfen. § 8 Abs. 1 eröffnet ihnen diese Möglichkeit. Geben sie die in dieser Vorschrift zugelassene Erklärung ab, dann haben sie die Umsatzsteuer zu entrichten, sie können sie ihren Leistungsempfängern gesondert in Rechnung stellen (§ 14) und den Vorsteuerabzug (§ 12) vornehmen. Dadurch, daß die nach § 8 Abs. 1 abgegebene Erklärung für die Dauer von fünf Kalenderjahren gilt und vor Ablauf dieses Zeitraums nicht widerrufen werden kann (§ 8 Abs. 2), soll eine mißbräuchliche Ausnutzung des Vorsteuerabzugs vermieden werden.

Zu § 9

Die Vorschrift enthält den Besteuerungsmaßstab für Lieferungen, sonstige Leistungen, Selbstverbrauch und Eigenverbrauch. Aus technischen Gründen, insbesondere um eine ordnungsmäßige Durchführung des Vorsteuerabzugs zu ermöglichen, ist grundsätzlich die Besteuerung nach vereinbarten Entgelten — Solleinnahmen — vorgesehen (Ausnahme siehe Begründung zu § 19). Entgegen der bisherigen Regelung ist die Umsatzsteuer selbst nicht Teil des Entgelts.

Diese Trennung von Nettopreis und Steuer soll die Kalkulation (Nettokalkulation) sowie den offenen Ausweis der Steuer in den Rechnungen (§ 14) erleichtern.

Im übrigen entsprechen die Vorschriften der Absätze 1 bis 5 dem bisherigen Recht.

Die über das bisherige Recht hinausgehende Regelung des Besteuerungsmaßstabs für den Selbstverbrauch und den Eigenverbrauch in Absatz 6 beruht auf der Besteuerung des Selbstverbrauchs und der Ausdehnung des Eigenverbrauchs auf die private Verwendung von Anlagegütern (vgl. Begründung zu § 1).

Beim grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr kann der auf die inländische Strecke entfallende Teil des Gesamtentgelts in bestimmten Fällen nur schwer ermittelt werden. Deshalb tritt nach Absatz 7 in diesen Fällen an die Stelle des vereinbarten Entgelts ein Durchschnittsbeförderungsentgelt. Die Vorschrift entspricht der Regelung im bisherigen Beförderungsteuerrecht.

Zu § 10

Die Vorschrift regelt den Besteuerungsmaßstab für die Einfuhr. Sie entspricht materiell dem bisherigen Recht.

Zu § 11

Das neue Umsatzsteuergesetz soll das gleiche Aufkommen erbringen, das mit der bisherigen Umsatzsteuer erzielt wurde. Bei der Bemessung der Steuersätze mußte daher davon ausgegangen werden, daß einerseits keine Ausfälle entstehen, andererseits aber auch ein Mehraufkommen vermieden wird.

Die Vorschrift sieht zwei Steuersätze vor. Unter Berücksichtigung der im Entwurf enthaltenen Vergünstigungen würde sich ein allgemeiner Steuersatz von rund 9 vom Hundert ergeben, wenn die Steuer entsprechend der Regelung im bisherigen Umsatzsteuergesetz Teil des Entgelts wäre. Wegen der in der Begründung zu § 9 genannten Vorzüge behandelt der vorliegende Entwurf die Steuer jedoch nicht als Teil des Entgelts. Die Steuer ist demnach künftig nur noch vom Nettopreis der Ware oder Leistung (ohne Steuer) zu berechnen. Hierauf allein beruht die Festsetzung des allgemeinen Steuersatzes auf 10 vom Hundert statt 9 vom Hundert, ohne daß dadurch eine Erhöhung der

Belastung und damit des Aufkommens eintritt. Für die Kalkulation ergibt sich durch diese Regelung keine Änderung. Denn die Unternehmer müßten, wenn die Steuer mit 9 vom Hundert vom Preis einschließlich Steuer zu berechnen wäre, ebenfalls mit 10 vom Hundert kalkulieren. So erscheint auch beim bisherigen Recht der allgemeine Steuersatz von 4 vom Hundert in der Kalkulation mit einem Satz von 4,167 vom Hundert.

Der ermäßigte Steuersatz von 5 vom Hundert nach Absatz 2 der Vorschrift gilt für die in der Anlage bezeichneten Gegenstände sowie für für die sogenannte Pensionsviehhaltung und die Umsätze der freien Berufe. Der Steuersatz von 5 vom Hundert entspricht einem Satz von 4,76 vom Hundert vom Preis einschließlich Steuer.

Absatz 3 der Vorschrift enthält die Steuersätze für die Ausgleichsteuer. Sie decken sich mit den Steuersätzen, denen die Lieferungen gleichartiger Gegenstände unterliegen. Damit ist in allen Fällen die gleiche Belastung inländischer und ausländischer Waren gewährleistet.

Die Steuersätze enthalten keine Zuschläge zum Ausgleich etwaiger Risiken in der Übergangszeit. Der Einbau weiterer Vergünstigungen und von Vergütungen für die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes vorhandenen Warenbestände hätte demnach zwangsläufig eine Erhöhung der Steuersätze zur Folge, wenn das gleiche Aufkommen erzielt werden soll.

Zu § 12

Die Vorschrift regelt den Vorsteuerabzug. Durch ihn wird die Kumulation vermieden und erreicht, daß Verbrauchsgüter — gleichgültig, wie oft sie umgesetzt werden —, bei gleichem Steuersatz und gleichem Preis gleich belastet sind. Ein steuerlicher Anreiz zur Konzentration ist daher nicht gegeben. Nach Absatz 1 der Vorschrift kann der Unternehmer grundsätzlich alle Umsatzsteuerbeträge von seiner Steuerschuld absetzen, die ihm von anderen Unternehmern für sein Unternehmen in Rechnung gestellt wurden oder die er beim Selbstverbrauch oder bei der Einfuhr für sein Unternehmen entrichtet hat.

Der Vorsteuerabzug ist jedoch nach Absatz 2 insoweit nicht erlaubt, als der Unternehmer steuerfreie oder nichtsteuerbare Umsätze tätigt. Diese Regelung ist notwendig, um zu vermeiden, daß bestimmte Unternehmergruppen, ohne selbst Steuern zahlen zu müssen, laufend die auf den früheren Stufen von anderen Unternehmern gezahlten Steuern erstattet erhalten. In den Fällen der Ausfuhr und der in § 4 Nr. 2 und 3 bezeichneten Leistungen für ausländische Rechnung wird jedoch der Vorsteuerabzug gewährt, um dadurch eine volle umsatzsteuerliche Entlastung zu erreichen.

Soweit die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nur teilweise erfüllt sind, sieht Absatz 3 eine entsprechende Aufteilung der Vorsteuerbeträge vor.

Nach Absatz 4 ist der Abzug der Steuer, die auf der Beschaffung aktivierungspflichtiger Anlagegüter lastet, nur zeitanteilig zugelassen. Die Fragen, ob ein aktivierungspflichtiges Anlagegut vorliegt und wie die Abschreibung zu bemessen ist, sind nach den Grundsätzen des Einkommensteuerrechts zu entscheiden. Durch diese Anlehnung an die bei der Einkommensteuer vorgenommenen Abschreibungen soll die Handhabung der Vorschrift für die Wirtschaft erleichtert werden.

In Absatz 5 wird der Vorsteuerabzug für die Fälle geregelt, in denen noch nicht voll abgeschriebene Anlagegüter veräußert oder zum Eigenverbrauch entnommen werden. Die Regelung ist erforderlich, um eine zu hohe Belastung dieser Anlagegüter zu vermeiden.

Nach Absatz 6 können etwaige Überschüsse an abziehbaren Vorsteuerbeträgen grundsätzlich erst bei der Veranlagung ausgeglichen werden. Durch diese Regelung soll die Belastung der Verwaltung, die durch eine häufige Erstattung kleinerer Beträge eintreten würde, vermieden werden. Beträgt der Überschuß jedoch mehr als 1000 Deutsche Mark, so kann er sofort an den Steuerpflichtigen ausbezahlt bzw. mit anderen Steuerrückständen verrechnet werden.

Zu § 13

Die Vorschriften über den Steuerschuldner und über die Haftung des Erwerbers bei Geschäftsveräußerungen wurden aus dem bisherigen Recht übernommen.

Zu § 14

Die ordnungsmäßige Durchführung des Vorsteuerabzuges setzt voraus, daß bei Umsätzen an andere Unternehmer Rechnungen ausgestellt werden, in denen die auf den Umsätzen lastende Steuer offen ausgewiesen wird. In Absatz 1 wird dies vorgeschrieben und bestimmt, welche Angaben die Rechnungen enthalten müssen. Die Verpflichtung zur Ausstellung von Rechnungen mit offenem Ausweis der Steuer besteht nicht bei Umsätzen an private Letztabnehmer. Auch in diesen Fällen kann der Unternehmer jedoch nach Absatz 1 Satz 3 der Vorschrift die Steuer neben dem Entgelt gesondert ausweisen.

Nach Absatz 2 der Vorschrift schuldet der Unternehmer den Mehrbetrag, wenn bei gesondertem Ausweis der Steuer ein zu hoher Steuerbetrag in Rechnung gestellt wird. Durch diese Regelung sollen ungerechtfertigte Steuerausfälle vermieden werden, da der gesamte in Rechnung gestellte Steuerbetrag, also auch der Mehrbetrag, auf der nächsten Stufe als Vorsteuer abgezogen wird.

Zu § 15

Die Vorschriften über Veranlagungszeitraum und Einzelbesteuerung wurden im wesentlichen aus dem bisherigen Recht übernommen und entspre-

chend dem System der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug ergänzt. Dabei wurde auch der Einbau der Beförderungsteuer in die Mehrwertsteuer berücksichtigt.

Zu § 16

Die Vorschriften über die Fälle der Entgeltsminderung wurden im wesentlichen aus dem bisherigen Recht übernommen und entsprechend dem System der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug ergänzt. Insbesondere wurde geregelt, wie der Vorsteuerabzug bei Entgeltsminderungen und in den Fällen der Herabsetzung der Ausgleichsteuer rückgängig zu machen ist.

Zu § 17

Die Vorschriften über Voranmeldung, Vorauszahlung und Veranlagung entsprechen dem bisherigen Recht. Sie wurden dem System der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug angepaßt und auf die in diesem System grundsätzlich geltende Sollbesteuerung umgestellt.

Das in Absatz 5 geregelte Verfahren der Einzelbesteuerung beim grenzüberschreitenden Beförderungsverkehr entspricht dem bisherigen Beförderungsteuerrecht.

Zu § 18

Die Vorschrift enthält aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung eine Freigrenze für Kleinstunternehmer.

Nach Absatz 1 haben die Unternehmer, deren steuerpflichtige Umsätze im Vorjahr 20 000 Deutsche Mark nicht überstiegen haben, keine Steuer zu entrichten. Um ungerechtfertigte Erstattungen zu vermeiden, steht diesen Unternehmern das Recht des Vorsteuerabzugs nicht zu. Da sie keine Steuer zu entrichten haben, dürfen sie eine solche von ihren Abnehmern auch nicht gesondert anfordern. Diese Regelung macht es notwendig, bei der Gewährung der Freigrenze auf die Verhältnisse des Vorjahres abzustellen.

Die Freigrenze gilt nicht für die Ausgleichsteuer, da sie bei ihr technisch nicht durchführbar ist.

Die Absätze 2 und 3 regeln die Fälle, in denen ein Unternehmer seine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Laufe des Vorjahres eröffnet oder im Vorjahr überhaupt nicht ausgeübt hat.

Nach Absatz 4 sind die Einfuhren und die Geschäftsveräußerungen in die für die Feststellung der Voraussetzungen der Freigrenze maßgebenden steuerpflichtigen Vorjahresumsätze nicht einzubeziehen. Die Einrechnung dieser Umsätze würde zu Ungleichmäßigkeiten führen; denn bei den Geschäftsveräußerungen handelt es sich um einmalige Vorgänge, und die Einfuhren sind wirtschaftlich als Vorlieferungen anzusehen.

Nach Absatz 5 hat der Unternehmer die Möglichkeit, auf die Anwendung der Freigrenze zu verzichten. Dies könnte für ihn bei Ausfuhren wegen des Vorsteuerabzugs und bei Umsätzen an Unternehmer, die auf den Ausweis von Vorsteuern auf der Rechnung Wert legen, von Bedeutung sein. Um eine mißbräuchliche Ausnutzung der Vorschrift zu verhindern, sieht Absatz 5 vor, daß der Unternehmer an den Verzicht auf die Freigrenze mindestens für ein Jahr gebunden ist.

Zu § 19

Die Vorschrift erlaubt in gewissen Fällen die Versteuerung nach den vereinnahmten Entgelten (Isteinnahme). Im System der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug muß die Sollbesteuerung insbesondere deshalb die Regel sein, weil auch der Vorsteuerabzug nur nach dem Soll, d. h. nach den für die Vorumsätze vereinbarten Entgelten technisch einwandfrei durchgeführt werden kann (vgl. Begründung zu § 9). Wird die Besteuerung nach dem Ist und der Vorsteuerabzug nach dem Soll vorgenommen, so werden in erheblichem Umfang Steuerbeträge abgesetzt, ehe die Vorunternehmer sie bezahlt haben. Zur Sicherung des Steueraufkommens muß deshalb die Istbesteuerung auf Ausnahmefälle beschränkt werden. Sie wird nach Absatz 1 der Vorschrift nur für die nichtbuchführungspflichtigen Unternehmer zugelassen. Im übrigen ist der Wechsel der Besteuerungsart entsprechend dem bisherigen Recht geregelt.

Zu § 20

§ 20 enthält die Sondervorschriften für die Ausgleichsteuer.

Absatz 1 entspricht dem bisherigen Recht.

Absatz 2 Satz 1 sieht vor, daß entgegen dem bisherigen Rechtsstand auch § 5 Abs. 5 Nr. 1 des Zollgesetzes von der sinngemäßen Anwendung der Vorschriften für Zölle ausgenommen wird. Nach § 5 Abs. 5 Nr. 1 des Zollgesetzes wird Freigut durch Abfertigung zu einem besonderen Zollverkehr Zollgut. Steuergegenstand der Ausgleichsteuer ist „die Einfuhr" (§ 1 Abs. 1 Nr. 4). Bei Freigut, d. h. bei Waren des freien Verkehrs, fehlt jedoch dieses Tatbestandmerkmal. Freigut kann mithin nicht Ausgleichsteuergut werden.

Nach § 2 des Abschöpfungserhebungsgesetzes finden auf diese Abgabe die für Zölle und Zollvergehen geltenden Vorschriften Anwendung, soweit sich nicht aus den Verordnungen der EWG oder dem genannten Gesetz etwas anderes ergibt. Das genannte Gesetz bringt verschiedene Besonderheiten, z. B. hinsichtlich des Bevorratungsverkehrs. Absatz 2 Satz 2 schreibt daher die sinngemäße Anwendung dieser Vorschriften auf die Ausgleichsteuer vor, um ein unterschiedliches Verfahren für ein und dieselbe Ware zu vermeiden.

Absatz 3 der Vorschrift entspricht dem bisherigen Rechtsstand (vgl. § 15 Abs. 3 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes). § 15 Abs. 4 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes ist in dem Entwurf nicht mehr enthalten. Von der Ermächtigung des § 25 Abs. 3 des Zollgesetzes ist bisher nicht Gebrauch gemacht wor-

den und wird auch künftig nicht Gebrauch gemacht werden, da dies nach dem EWG-Vertrag nicht angängig ist.

Absatz 4 der Vorschrift entspricht dem bisherigen Rechtsstand (vgl. § 15 Abs. 6 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes).

Nach § 52 Abs. 1 des Zollgesetzes können im Rahmen des passiven Veredelungsverkehrs nur Waren behandelt werden, die ohne Erlaß, Erstattung oder Vergütung von Zoll aus dem freien Verkehr des Zollgebiets in das Zollausland ausgeführt und veredelt wieder eingeführt werden. Infolge der sinngemäßen Anwendung der Vorschriften für Zölle können ausgleichsteuerlich im Rahmen des passiven Veredelungsverkehrs nur Waren behandelt werden, die ohne Erlaß, Erstattung oder Vergütung von Ausgleichsteuer oder Umsatzsteuer ausgeführt werden. Da bei der Lieferung von Waren in das Ausland im Rahmen eines passiven Veredelungsverkehrs Vorsteuerabzug gewährt wird, bestimmt Absatz 5 der Vorschrift, daß es sich hierbei weder um Erlaß, Erstattung oder Vergütung von Umsatzsteuer oder auch Ausgleichsteuer handelt. Anderenfalls wären die Bestimmungen über den passiven Veredelungsverkehr auf die Ausgleichsteuer nicht anwendbar. Das gleiche trifft auch für den Freihafen-Veredelungsverkehr (§ 53 Abs. 1 des Zollgesetzes) zu.

Die Vorschrift des § 15 Abs. 5 des bisherigen Umsatzsteuergesetzes ist in dem neuen Entwurf nicht mehr enthalten. Auf diese Vorschrift kann im Hinblick auf § 12 Abs. 1 des Zollgesetzes verzichtet werden.

Zu § 21

Die Vorschrift regelt die Aufzeichnungspflicht. Sie entspricht dem § 161 Abs. 1 Ziff. 2 der Reichsabgabenordnung und den §§ 15 und 16 der bisherigen Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz. Sie wurde an das System der Mehrwertsteuer mit Vorsteuerabzug angepaßt. Die Unternehmer sind danach verpflichtet, nicht nur ihre Einnahmen, sondern auch ihre Ausgaben und den Wert der von ihnen eingeführten Gegenstände sowie die darauf entfallenden Umsatz- bzw. Ausgleichsteuerbeträge aufzuzeichnen.

Zu § 22

Die Vorschrift ermächtigt den Bundesminister der Finanzen, zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens für Gruppen nichtbuchführungspflichtiger Unternehmer Durchschnittsätze für die Besteuerung festzusetzen. Dadurch soll die Durchführung der Mehrwertsteuer für die kleineren Unternehmer erleichtert werden. Die in Betracht kommenden Unternehmer brauchen ihre Umsätze nicht nach Durchschnittsätzen besteuern zu lassen, wenn sie eine entsprechende Erklärung abgeben. Um Mißbräuche zu verhindern, ist eine fünfjährige Bindung an diese Erklärung vorgesehen.

Zu § 23

Die Vorschrift enthält Ermächtigungen für die Bundesregierung und den Bundesminister der Finanzen, die zur Durchführung dieses Gesetzes erforderlichen Bestimmungen zu treffen.

Nach Absatz 1 kann die Bundesregierung durch Rechtsverordnung den Umfang der Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen näher bestimmen.

Nach Absatz 2 ist der Bundesminister der Finanzen befugt, durch Rechtsverordnung das Voranmeldungs- und das Veranlagungsverfahren, die Führung des Ausfuhr- und Buchnachweises, die Erfüllung der Aufzeichnungspflicht und das Verfahren bei der Ausstellung von Rechnungen näher zu regeln.

Die Ermächtigungen in Absatz 3 entsprechen dem bisherigen Recht.

Absatz 4 stellt klar, daß der Bundesminister der Finanzen die allgemeinen Verwaltungsvorschriften zur Durchführung dieses Gesetzes und der dazu ergangenen Rechtsverordnungen erläßt.

Zu § 24

§ 24 bestimmt den Zeitpunkt, von dem an das Gesetz anzuwenden ist. Um der Wirtschaft und der Verwaltung genügend Zeit zu geben, sich auf das neue Umsatzsteuersystem einzustellen, muß dieser Zeitpunkt etwa ein Jahr nach dem Zeitpunkt der Verkündung des Gesetzes liegen.

Da es für die Anwendung des neuen Rechts auf den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung ankommt, bestimmen die Absätze 2 und 3 der Vorschrift, daß die Entgelte ohne Rücksicht darauf, wann sie vereinbart oder vereinnahmt wurden, je nach dem Zeitpunkt der bewirkten Umsätze dem bisherigen oder dem neuen Umsatzsteuerrecht unterworfen werden.

Absatz 4 bestimmt den Zeitpunkt der Anwendung dieses Gesetzes für die Ausgleichsteuer.

Nach Absatz 5 können die Unternehmer bei den in den beiden letzten Jahren vor dem Inkrafttreten des Gesetzes angeschafften oder hergestellten Investitionsgütern einen zeitanteiligen Vorsteuerabzug vornehmen. Die Vorschriften des § 12 Abs. 4 und 5 sind entsprechend anzuwenden.

Zu § 25

Absatz 1 bestimmt den Zeitpunkt des Inkrafttretens des Gesetzes und der in dem Gesetz enthaltenen Ermächtigungen.

Nach Absatz 2 treten das bisherige Umsatzsteuergesetz mit seinen Durchführungsbestimmungen, das bisherige Beförderungsteuergesetz mit seiner Durchführungsverordnung sowie alle anderen umsatzsteuer- und beförderungsteuerrechtlichen Vorschriften, soweit sie diesem Gesetz widersprechen und nicht auf völkerrechtlichen Verträgen beruhen, mit dem Inkrafttreten dieses Gesetzes außer Kraft.

Anlage 2

Stellungnahme des Bundesrates

Der Bundesrat ist mit der Bundesregierung der Auffassung, daß die mangelnde Wettbewerbsneutralität der geltenden Umsatzsteuer als störendes Element in unserer auf dem freien Wettbewerb basierenden Wirtschaftsordnung beseitigt und daß ein exakter Steuerausgleich im grenzüberschreitenden Warenverkehr erreicht werden muß, solange für die Umsatzsteuer noch das Bestimmungslandprinzip gilt. Dabei ist er der Ansicht, daß im Interesse der Wettbewerbsneutralität das neue System in möglichst reiner Form verwirklicht werden sollte.

Um die sich mit der Systemänderung zwangsläufig ergebenden Verschiebungen im Preisgefüge und Änderungen der Endverbraucherpreise auf das gewollte Maß zu beschränken, sollte der Übergang zu dem neuen System nicht in einer Zeit einer überhitzten Konjunktur vorgenommen werden.

Bei den weiteren Beratungen sollten außerdem die Verhandlungen über die Harmonisierung der Umsatzsteuer in der EWG beobachtet werden. Hierbei kommt der Stellungnahme des Bundesrates zu dem Richtlinienvorschlag der EWG-Kommission für eine Harmonisierung der Umsatzsteuer in der EWG eine besondere Bedeutung zu.

Der Bundesrat verkennt nicht, daß bei der Vielgestaltigkeit des wirtschaftlichen und sozialen Lebens gewisse Änderungen der Vorlage nicht zu vermeiden sein werden. Er legt dabei besonderes Gewicht auf die sorgfältige Prüfung solcher Vorschläge, die dazu geeignet sind, ungerechtfertigten Preiserhöhungen bei Gütern des lebensnotwendigen Bedarfs oder einer Einengung der Bereitschaft der Wirtschaft zu Rationalisierungs- und Modernisierungsinvestitionen vorzubeugen.

Der Bundesrat sieht im gegenwärtigen Zeitpunkt von konkreten Änderungsvorschlägen ab, da Inhalt, Umfang und Auswirkungen evtl. notwendiger Änderungen sich im gegenwärtigen Stadium des Gesetzgebungsverfahrens nicht mit der wünschenswerten Genauigkeit beurteilen lassen. Der Bundesrat glaubt, dies um so mehr dem weiteren Verfahren überlassen zu können, als der Herr Bundeskanzler in seinem Fernschreiben vom 18. Oktober 1963 an die Herren Ministerpräsidenten der Länder zugesichert hat, daß die Bundesregierung alle Anregungen sorgfältig prüfen, objektiv den Ausschüssen des Deutschen Bundestages vortragen und zur Diskussion stellen wird.

Aus diesem Grund beschränkt sich der Bundesrat darauf, die Anregungen seiner Ausschüsse dem Bundestag als Material zuzuleiten.

Verwendete Abkürzungen für die Ausschußbezeichnungen:

Agrarausschuß	= A
Ausschuß für Arbeit und Sozialpolitik	= AS
Ausschuß für Innere Angelegenheiten	= In
Ausschuß für Kulturfragen	= K
Ausschuß für Verkehr und Post	= VP
Wirtschaftsausschuß	= Wi
Ausschuß für Wiederaufbau und Wohnungswesen	= Wo

I. Allgemeine Entschließungen

1. „Der Bundesrat hält es für erforderlich, im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens sicherzustellen, daß durch die Einführung des neuen Systems der Umsatzsteuer für den Bereich des sozialen Wohnungsbaus keine Verteuerung eintritt." **Wo**

   B e g r ü n d u n g

   Die Neuregelung der Umsatzsteuer, wie sie der Gesetzentwurf vorsieht, führt zu einer Erhöhung der Baukosten und damit zu einer Erhöhung der Mieten und Lasten. Wie auf anderen Gebieten (Einkommensteuervergünstigungen — Befreiung von Grundsteuer, Grunderwerbsteuer, Gerichts- und Verwaltungsgebühren — verbilligte Baulandbereitstellung aus der öffentlichen Hand u. a. m.), so sollte auch hier dazu beigetragen werden, daß die Baukosten für Wohnungen, die für die breiten Schichten des Volkes bestimmt sind, möglichst niedrig gehalten werden.

2. „Der Bundesrat ist der Auffassung, daß das Wasser von zusätzlichen Belastungen freigehalten werden muß. Er bittet, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob der vorgesehene ermäßigte Steuersatz nach Nr. 33 der Anlage zu § 11 hierfür der richtige Weg wäre oder ob es besser wäre, grundsätzlich im Rahmen des Katalogs der Steuerbefreiungen in § 4 eine Steuerbefreiung für die Lieferung, den Selbstverbrauch und den Eigenverbrauch von Wasser vorzusehen und gleichzeitig in § 8 für Unternehmer, die solche steuerfreien Umsätze ausführen, die Möglichkeit zu eröffnen, anstelle der Freistellung den Steuerabzug nach § 11 Abs. 2 Nr. 1 zu wählen." **In**

3. „Die Bundesregierung wird gebeten, im Laufe des weiteren Gesetzgebungsverfahrens oder bei der Durchführung des Gesetzes Maßnahmen zu treffen, die dem Einfuhrhandel die Übernahme **VP Wi**

der Finanzierungslast, die durch die Erhöhung der Ausgleichsteuer entsteht, erleichtert. Das gleiche gilt für die Erleichterung der Finanzierungslast für das Speditionsgewerbe. Für die deutsche Seeschiffahrt sollten zusätzliche Wettbewerbsnachteile und Belastungen, die sich aus dem Mehrwertsteuersystem ergeben können, vermieden werden.

Außerdem sollten die Leistungen der Versicherungsvertreter, -makler, Güterbesichtiger und Havariekommissare, soweit die Entgelte hierfür aus versicherungssteuerbaren Umsätzen von Versicherern gewährt werden, befreit werden."

II. Änderungsvorschläge und Entschließungen zu einzelnen Paragraphen des Gesetzentwurfs

In **1. Zu § 2**

In § 2 Abs. 3 Satz 2 sind die Worte „zur Müllbeseitigung," zu streichen und die Worte „und zur Abführung von Spülwasser und Abfällen;" durch die Worte „zur Abführung und Klärung von Abwässern und zur Beseitigung von Abfallstoffen;" zu ersetzen.

Begründung

Es handelt sich nicht um eine materielle Änderung. Die Änderung dient der Anpassung des Wortlautes an die zur Zeit übliche Terminologie.

2. Zu § 4

AS a) § 4 Nr. 10 ist wie folgt zu fassen:

„10. a) die Umsätze der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung, der Verbände der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung, der Bundesanstalt für Arbeitsvermittlung und Arbeitslosenversicherung, der Verwaltungsbehörden und sonstigen Stellen der Kriegsopferversorgung und der örtlichen und überörtlichen Träger der Sozialhilfe, der Jugendhilfe und der Kriegsopferfürsorge sowie der Arbeitsgemeinschaften oder Vereinigungen der genannten Stellen

aa) untereinander,

bb) an die Versicherten, die Versorgungsberechtigten oder die Empfänger von Sozialhilfe, Jugendhilfe oder Kriegsopferfürsorge,

cc) an gemeinnützige Einrichtungen, die im Auftrag und für Rechnung der genannten Stellen Maßnahmen durchführen;

b) die ärztlichen, zahnärztlichen und ähnlichen Hilfeleistungen, die Umsätze von Arznei-, Heil- und Hilfsmitteln, wenn damit von den unter Buchstabe a genannten Stellen eine auf Gesetz oder Satzung beruhende Leistung gewährt wird;".

Begründung

zu a)

Die Verbände der gesetzlichen Krankenkassen im Sinne der §§ 406, 414 ff. RVO sind keine „gesetzlichen Träger der Sozialversicherung" im Sinne des Entwurfs. Sie führen aber vielfach Aufgaben für die ihnen angeschlossenen gesetzlichen Träger der Sozialversicherung durch, die zweckmäßig für mehrere Sozialversicherungsträger gemeinsam erfüllt werden, so z. B. auf dem Gebiet der Verhütung von ansteckenden Krankheiten und Krebserkrankungen.

Es erscheint ferner erforderlich, die Bundesanstalt für Arbeitsvermittlung und Arbeitslosenversicherung ausdrücklich aufzuführen, da in einigen Gesetzen die Formulierung „Sozialversicherung einschließlich Arbeitslosenversicherung" benutzt wird.

Für die Jugendhilfe gelten die gleichen Gründe für die Umsatzsteuerbefreiung wie für die von der Bundesregierung aufgeführte Sozialhilfe. Es bestehen in einigen Bundesländern Arbeitsgemeinschaften von Trägern verschiedener Sozialleistungen zur gemeinsamen Durchführung bestimmter Aufgaben, insbesondere zur Bekämpfung ansteckender Krankheiten und Volkskrankheiten. Für sie muß die gleiche Steuererleichterung gelten. — Die Kriegsopferfürsorge muß aufgeführt werden, da ihre Träger weder Verwaltungsbehörden noch „sonstige Stellen der Kriegsopferversorgung" sind. Das gleiche gilt für gemeinnützige Einrichtungen, die im Auftrag und für Rechnung der genannten Stellen Maßnahmen durchführen, z. B. für ein Sozialamt, für ein Jugendamt oder für eine Landesversicherungsanstalt (Kinderheime, Müttererholungsheime usw.).

zu b)

Die hier genannten Leistungen waren schon bisher von der Umsatzsteuer befreit (vgl. § 4 Nr. 11 UStG). Nach dem Regierungsentwurf müßten die Ausgaben der Sozialversicherung, der Kriegsopferversorgung, der Kriegsopferfürsorge, der Jugendhilfe und der Sozialhilfe für ärztliche, zahnärztliche und ähnliche Hilfeleistungen, für Arznei-, Heil- und Hilfsmittel sowie für Leistungen der Heil-, Pflege- und Krankenanstalten um die Beträge erhöht werden, die die ausführenden oder liefernden Personen oder Unternehmen an Umsatzsteuer für Leistungen und Lieferungen zu Lasten der genannten Träger bzw. Verwaltungsbehörden zu entrichten haben.

Ohne eine Befreiung der vorbezeichneten Umsätze von der Steuerpflicht würde für diese Träger und für die Kriegsopferversorgung, Sozialhilfe und Jugendhilfe aus den angeführten Gründen eine zusätzliche finanzielle Belastung eintreten. Allein im Bereich der gesetzlichen Krankenversicherung müßte — bezogen auf das Jahr 1964 — mit einem Mehraufwand von etwa 350 Mio DM gerechnet werden, der nur durch Beitragserhöhungen aufgefangen werden könnte. Eine nicht unerhebliche Zahl von Krankenkassen muß bereits heute den gesetzlich zugelassenen Höchstbetrag von 11 % erheben. Dadurch würden die für diese Aufgaben bereitgestellten Mittel ihrer eigentlichen Zweckbestimmung zum Teil entzogen werden.

Außerdem ist die Gefahr nicht ausgeschlossen, daß finanziell schwache Träger bei den vorgenannten Leistungen — insbesondere wenn es sich um Soll- oder Kannleistungen nach den gesetzlichen Bestimmungen handelt — eine sozialpolitisch unerwünschte Zurückhaltung üben werden. Es ist daher nicht sinnvoll, die bisherige steuerliche Vergünstigung zum Nachteil der genannten Träger aufzugeben. Die im Regierungsentwurf gegebene Begründung, daß eine Befreiung von der Umsatzsteuer mit dem System der Mehrwertsteuer nicht vereinbar wäre, erscheint demgegenüber nicht gerechtfertigt, da keine direkte Wettbewerbsverzerrung entsteht; durch die Umsatzsteuerbefreiung werden ausschließlich die Empfänger der sozialen Leistungen begünstigt.

In b) In § 4 Nr. 10 sind hinter den Worten „Träger der Sozialhilfe" die Worte „, der Jugendhilfe und der Kriegsopferfürsorge"

und

in Nr. 10 Buchstabe b hinter den Worten „Empfänger von Sozialhilfe" die Worte „, Jugendhilfe oder Kriegsopferfürsorge" einzufügen.

Begründung

Durch die Änderung soll klargestellt werden, daß — wie auch im bisherigen Recht — alle von den öffentlichen Trägern sozialer Leistungen durchgeführten Aufgaben erfaßt sein sollen.

K c) In § 4 Nr. 11 Satz 1 ist hinter dem Wort „Erziehungs-," das Wort „Bildungs-," einzufügen.

Begründung

Die vorgeschlagene Ergänzung dient der begrifflichen Klarstellung, da auch auf dem Gebiet der Jugendpflege wichtige Bildungsarbeit (u. a. musische und politische Bildung) gefordert und geleistet wird.

K d) In § 4 Nr. 11 Satz 1 ist der mit dem Wort „, soweit" beginnende letzte Halbsatz zu streichen.

Begründung

Es ist erforderlich, den Trägern dieser Anstalten die Durchführung ihrer Bildungsarbeit weitgehend zu erleichtern. Sie dürfen deshalb nicht mit zusätzlichen Verwaltungsarbeiten belastet werden, die eine unterschiedliche steuerliche Behandlung bei Aufnahme auch von Erwachsenen neben Jugendlichen und Jugendleitern notwendig machen würde.

In e) In § 4 Nr. 13 Satz 1 ist der letzte Klammerzusatz wie folgt zu fassen:

„(Jugendämter, Landesjugendämter, oberste Landesbehörden)".

Begründung

Nach § 2 Abs. 1 des Gesetzes für Jugendwohlfahrt sind Organe der öffentlichen Jugendhilfe und damit auch der öffentlichen Jugendpflege, die vom Entwurf des Umsatzsteuergesetzes angesprochen wird, die Jugendämter, die Landesjugendämter und die obersten Landesbehörden. Es ist kein Grund ersichtlich, im Umsatzsteuergesetz bei der Aufzählung der Organe der öffentlichen Jugendpflege die obersten Landesbehörden auszunehmen.

In f) In § 4 ist Nr. 13 Satz 2 wie folgt zu fassen:

„Förderungswürdig im Sinne dieser Vorschrift sind Jugendgemeinschaften und Einrichtungen der freien Jugendpflege, die nach § 9 des Gesetzes für Jugendwohlfahrt vom 11. August 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1206) in der jeweils geltenden Fassung öffentlich anerkannt sind."

Begründung

Der Nachweis der Förderungswürdigkeit nach § 9 JWG, von dem der Gesetzentwurf ausgeht, läßt sich praktisch nur durch den Nachweis der Anerkennung nach § 9 JWG selbst erbringen. Die im Gesetzentwurf gewählte Fassung würde zu einer nicht gebotenen Komplizierung des Nachweisverfahrens und zu einer unnötigen Verwaltungsmehrarbeit führen. Das mit dem Gesetz verfolgte Ziel, nur die Jugendgemeinschaften und Einrichtungen der freien Wohlfahrtspflege als förderungswürdig zu behandeln, die nach § 9 JWG anerkannt sind, läßt sich einfacher auf dem vorgeschlagenen Wege erreichen. Wie der Nachweis der Anerkennung im einzelnen zu führen ist, braucht im Gesetz nicht gesagt zu werden. Es versteht sich von selbst, daß dieser Nachweis am einfachsten durch Vorlage des Anerkennungsbescheides erbracht werden kann.

K g) In § 4 Nr. 13 Satz 2 sind die Worte „der obersten Landesjugendbehörde oder einer von dieser beauftragten Stelle" durch die Worte „der von der Landesregierung bestimmten Stelle" zu ersetzen.

Begründung

Um die Dispositionsmöglichkeit für die Behördenzuständigkeit in den Ländern nicht zu beeinträchtigen, sollte in Bundesgesetzen grundsätzlich von der Festlegung von Zuständigkeiten im Bereich der Landesverwaltung abgesehen werden.

K h) „Im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens sollte geprüft werden, ob und inwieweit der für Ersatzschulen in Nr. 14 vorgesehene Befreiungstatbestand auch auf Ergänzungsschulen im Sinne des Landesschulrechts auszudehnen wäre."

K i) In § 4 Nr. 15 sind die Worte „wissenschaftlicher und belehrender Art" durch „wissenschaftlicher oder belehrender Art" zu ersetzen.

Begründung

Der Antrag dient der Klarstellung, daß auch die berufskundlichen Kurse der Volkshochschulen steuerfrei sind.

AS k) § 4 Nr. 16 ist eingangs wie folgt zu fassen:

„16. die mit dem Betrieb der Heil-, Pflege- und Krankenanstalten, Rehabilitationseinrichtungen, Altersheime, Altenwohnheime, Kinder- und Jugendheime, Erholungsheime, Tagesstätten für Kinder, Behinderte, alte Menschen und ähnliche Einrichtungen üblicherweise verbundenen Umsätze, wenn diese Einrichtungen

a) . . .

b) . . ."

Begründung

Vgl. Begründung für die vorgeschlagene Neufassung von § 4 Nr. 10.

In l) In § 4 Nr. 19 ist folgender neuer Buchstabe c anzufügen:

„c) die Umsätze der von der zuständigen Landesbehörde anerkannten beschützenden Werkstätten für Behinderte;".

Begründung

Die für die Befreiung der Blindenwerkstätten geltenden Gründe treffen auch für die beschützenden Werkstätten für Behinderte zu.

AS m) „Der Bundesrat hält es für erforderlich, daß im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens die Frage der Umsatzsteuerbefreiung von Blindenwerkstätten, geschützten Werkstätten und vergleichbaren Einrichtungen geprüft wird."

In K n) Nach § 4 Nr. 20 ist folgende neue Nr. 21 anzufügen:

„21. die Umsätze der vom Bund, den Ländern, den Gemeinden, den Gemeindeverbänden, den Zweckverbänden und anderen Körperschaften des öffentlichen Rechts im öffentlichen Interesse geführten oder veranstalteten Theater, Museen, Büchereien, Archive, Kulturorchester, Kunst-, Musik- und Singschulen. Das gleiche gilt für die Umsätze der von anderen Unternehmern geführten oder veranstalteten entsprechenden Einrichtungen oder Vorführungen derartiger Einrichtungen, wenn durch eine Bescheinigung der von der Landesregierung bestimmten Stelle nachgewiesen wird, daß sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie die in Satz 1 bezeichneten Einrichtungen erfüllen. Museen im Sinne dieser Vorschrift sind wissenschaftliche Sammlungen, Kunstsammlungen sowie Denkmäler der Bau- und Gartenkunst;".

Begründung

Steuergegenstand der Umsatzsteuer sind Lieferungen und Leistungen des Wirtschaftslebens, wenn auch im Einzelfall eine Absicht, Gewinn zu erzielen, nicht nachgewiesen sein muß. Die hier für eine Steuerbefreiung vorgeschlagenen Leistungen haben aber als motivierende Zweckvorstellung die Verbreitung von Kulturgütern. Die Verbreitung von Kulturgütern ist in einem Kulturstaat unabhängig von der innerstaatlichen Zuständigkeitsverteilung eine Aufgabe, deren Erfüllung der Staat zu fördern und nicht durch steuerliche Maßnahmen zu erschweren oder zu verhindern hat. Auch aus dem Sozialstaatsprinzip des Artikels 20 Abs. 1 GG ist zu folgern, daß der Staat die Versorgung des Volkes mit Kulturgütern nicht verteuern und damit den wirtschaftlich schwächeren Teil des Volkes von ihr ausschließen darf. Soweit Gebietskörperschaften und andere Körperschaften des öffentlichen Rechts Unternehmer oder Veranstalter sind, wären die Leistungen an sich schon deswegen von der Umsatzsteuer ausgenommen, weil die Körperschaften insoweit öffentlich-rechtliche Aufgaben erfüllen (§ 2 Abs. 3 Satz 1 des Gesetzentwurfs), doch würde hier der Klammerzusatz in der Entwurfsbestimmung „(Ausübung der öffentlichen Gewalt)" zu Zweifelsfragen führen, die im Gesetzentwurf (§ 2 Abs. 3 Satz 2) z. B. für die Vernichtung von Tierleichen positiv geklärt sind, nicht aber für kulturelle Leistungen. Außerdem würde eine Beschränkung der Befreiung auf Gebietskörperschaften usw. durch die dadurch verursachte Wettbewerbsungleichheit zu einem nicht gewünschten Monopol der öffentlichen Hand führen. Hinzu kommt, daß für die genannten Leistungen ein Vorsteuerabzug im Sinne des § 12 des Gesetzentwurfs kaum in Frage kommt. Für Theater und Museen hat der Gesetzgeber die Notwendigkeit einer Befreiung bereits anerkannt (§ 4 Ziff. 23 des geltenden Umsatzsteuergesetzes in der Fassung des 11. Änderungsgesetzes vom 16. August 1961, BGBl. I S. 1330). Für die Befreiung der Umsätze der kulturellen Aufgaben dienenden Büchereien, Archive, Kulturorchester, Kunst-, Musik- und Singschulen sprechen die gleichen Gründe wie für die Befreiung der Umsätze der Theater und Museen. Neben den

Unternehmern der Theatern usw. sind auch die Veranstalter gelegentlicher örtlicher Vorführungen, wie z. B. örtliche Kulturvereinigungen, zu befreien. Im übrigen sollte die Steuerbefreiung auch in den Fällen gewährt werden, in denen Städte zwar begrifflich kein Theater „führen", wohl aber im Rahmen ihrer kulturellen Pflichtaufgaben einen Spielplan aufstellen, Haushaltsmittel bereitstellen, fremde Ensembles anwerben und Räume mieten.

In K o) Nach § 4 Nr. 21 (neu) ist folgende neue Nr. 22 anzufügen:

„22. die Umsätze der öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten, jedoch nur, soweit sie in Rundfunkhörer- und Fernsehteilnehmergebühren bestehen;".

B e g r ü n d u n g

Die Gründe, die zu einer Befreiung dieser Umsätze nach § 4 Nr. 22 des geltenden Umsatzsteuergesetzes geführt haben, bestehen fort. Ihre Einbeziehung unter die Befreiungstatbestände des § 4 rechtfertigt sich nach dem im Gesetzentwurf verankerten Grundsatz der Wettbewerbsneutralität auch im Hinblick auf die vorgeschlagene Steuerbefreiung anderer kultureller Einrichtungen (vgl. den Änderungsvorschlag zu Nr. 21).

K p) Nach § 4 Nr. 22 (neu) ist folgende neue Nr. 23 anzufügen:

„23. die Lieferung von Schulbüchern, wenn durch eine Bescheinigung der von der Landesregierung bestimmten Stelle nachgewiesen wird, daß sie für den Gebrauch in Schulen zugelassen und bestimmt sind;".

B e g r ü n d u n g

Bei der Herstellung und Lieferung von Schulbüchern handelt es sich um Investitionen geistiger Natur, die nicht durch eine Umsatzsteuer eingeschränkt werden sollten. Diese Erkenntnis hat bereits in einer Reihe europäischer Staaten wie Belgien, Dänemark, Großbritannien, den Niederlanden und der Schweiz zu einer Freistellung von der Umsatzsteuer, in anderen Staaten zu Steuerermäßigungen geführt.

K q) Nach § 4 Nr. 23 (neu) ist folgende neue Nr. 24 anzufügen:

„24. die Leistungen der Studentenwerke, soweit die Leistungen den Satzungszwecken unmittelbar dienen und unmittelbar Studierenden der nach Landesrecht anerkannten Hochschulen zugute kommen;".

B e g r ü n d u n g

Die genannten Leistungen dienen ausschließlich sozialen Zwecken und bedürfen deshalb der gleichen Steuerbefreiung, wie sie der Gesetzentwurf bereits für Leistungen der förderungswürdigen Jugendgemeinschaften und der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege vorsieht. Auch den Studentenwerken ist die Gemeinnützigkeit zuerkannt.

r) „Im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens sollte geprüft werden, ob und inwieweit die für Studentenwerke vorgeschlagenen Befreiungstatbestände hinsichtlich der Studentenwohnheime, unbeschadet des § 4 Nr. 9, auch auf sonstige Träger von Studentenwohnheimen sowie auf Träger von Schulwohnheimen auszudehnen wären." **K**

s) Nach § 4 Nr. 24 (neu) ist folgende neue Nr. 25 anzufügen: **K**

„25. die Umsätze aus freiberuflicher Tätigkeit als Privatgelehrter, Künstler, Schriftsteller oder Journalist;".

B e g r ü n d u n g

§ 4 Nr. 17 des Umsatzsteuergesetzes sah für diese Umsätze eine Steuerbefreiung vor, wenn der Gesamtumsatz 12 000 DM im Kalenderjahr nicht überstieg. Diese Bestimmung wurde durch Artikel 1 Nr. 7 des Elften Gesetzes zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes vom 16. August 1961 (BGBl. I S. 1330) gestrichen, da der durch diese Novelle eingeführte § 7 a nunmehr Unternehmern, deren Gesamtumsatz im laufenden Rechnungsjahr 120 000 DM nicht überstieg, die Möglichkeit eröffnete, von ihren steuerpflichtigen Umsätzen aus freiberuflicher Tätigkeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes einen Betrag von 20 000 DM abzusetzen. Während schon gegen die gegenwärtige Besteuerung geistiger Leistungen und ihre Gleichstellung mit wirtschaftlichen Lieferungen berechtigte Einwände gemacht wurden, würde der vorliegende Gesetzentwurf auch die vom geltenden Recht gewährte Vergünstigung in Wegfall bringen mit der Folge, daß z. B. ein Künstler, der in einem Jahr ausnahmsweise ein Werk zu einem über dem allgemeinen Freibetrag des § 18 des Gesetzentwurfs liegenden Preis verkaufen kann, in voller Höhe des erzielten Preises umsatzsteuerpflichtig würde und ihm hierbei lediglich die Steuerermäßigung des § 11 Abs. 2 Nr. 3 des Gesetzentwurfs zugute käme. Hinzu kommt, daß dem genannten Personenkreis ein Vorsteuerabzug nach § 12 des Gesetzentwurfs unter Nachweis der ihm von Unternehmern für Lieferungen oder sonstige Leistungen in Rechnung gestellten Steuer nicht möglich ist.

t) „Im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens sollte geprüft werden, ob und inwieweit in § 4 auch für Sportvereine, in denen nicht berufsmäßig Sport betrieben wird (Amateur-Sportvereine) ein Befreiungstatbestand zu schaffen wäre." **K**

u) Nach § 4 Nr. 25 (neu) ist folgende neue Nr. 26 anzufügen: **A**

„26. die Umsätze von Vereinigungen, deren satzungsgemäßer Zweck die Vatertierhaltung,

die Förderung der Tierzucht, die künstliche Tierbesamung, die Tierhaltung in landwirtschaftlichen Betrieben, die Milchkontrolle, die gemeinschaftliche Benutzung von Maschinen in landwirtschaftlichen Betrieben oder die Trocknung von Feldfrüchten ist, soweit die Umsätze unmittelbar den Zwecken der bezeichneten Vereinigungen dienen, sowie die Umsätze der Melkgenossenschaften und Melkgemeinschaften von Landwirten, soweit es sich bei diesen Umsätzen um Melkleistungen und um die Beförderung der Milch und von Milcherzeugnissen zwischen dem landwirtschaftlichen Betrieb, der Molkerei und der Milchsammelstelle handelt;"

A Wo

v) Nach § 4 Nr. 26 (neu) ist folgende neue Nr. 27 anzufügen:

„27. die Umsätze

a) der Siedlungsunternehmen zur Durchführung von Siedlungsverfahren nach dem Reichssiedlungsgesetz in der Fassung des Gesetzes vom 7. Juni 1923 (Reichsgesetzbl. I S. 364),

b) der Verfahrensträger und mitwirkenden Siedlungsbehörden zur Durchführung des Bundesvertriebenengesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. August 1957 (Burndesgesetzbl. I S. 1215),

c) der Verfahrensträger zur Durchführung der Arbeiten zur beschleunigten Förderung des Baues von Heuerlings- und Werkwohnungen sowie von Eigenheimen für ländliche Arbeiter und Handwerker nach der Verordnung vom 10. März 1937 (Reichsgesetzbl. I S. 292),

d) der Teilnehmergemeinschaften und Flurbereinigungsbehörden im Flurbereinigungsverfahren (§ 108 Flurbereinigungsgesetz);".

A

Begründung zu Nrn. 26 und 27 a) bis c)

Die zur Zeit bestehenden Steuerbefreiungen auf dem Gebiet der Förderung der landwirtschaftlichen Erzeugung und der landwirtschaftlichen Siedlung sollten beibehalten und auch auf die „Tierhaltung in landwirtschaftlichen Betrieben" ausgedehnt werden. Dies kann durch eine Übernahme der bisherigen Befreiungsvorschriften in den § 4 des Entwurfs und eine entsprechende Ergänzung geschehen. Es ist nicht vertretbar, diese der allgemeinen Förderung der Landwirtschaft dienenden Vergünstigungen beim Übergang zu einem neuen Steuersystem ersatzlos zu streichen, ohne daß dies aus steuersystematischen Gründen erforderlich ist. Die Einfügung der Worte „und der Milchsammelstelle" in Nr. 21 soll deutlich machen, daß auch der Transport zwischen Milchsammelstelle und Molkerei steuerfrei ist.

Wo

Begründung zu Nr. 27 a) bis c)

Die bisherigen Befreiungsvorschriften, die der Wohnungsbeschaffung für die in der Landwirtschaft tätigen Personen zugute kommen, sollten bestehen bleiben.

Begründung zu Nr. 27 d)

A

Auf dem Gebiet der Flurbereinigung sollte ebenfalls die bisher bestehende Steuerbefreiung durch Übernahme der geltenden Vorschriften in § 4 des Entwurfs beibehalten werden. Die vorgesehene ersatzlose Streichung ist auch auf diesem Gebiet nicht vertretbar.

Wo

Die Aufrechterhaltung der Steuerbefreiung der Umsätze der Teilnehmergemeinschaften und Flurbereinigungsbehörden im Flurbereinigungsverfahren ist aus ortsplanerischen Gesichtspunkten und im Hinblick auf die Durchführung des Bundesbaugesetzes erforderlich.

Wo

w) Nach § 4 Nr. 27 (neu) ist folgende neue Nr. 28 anzufügen:

„28. a) der Ausgeber der Heimstätten, der Kleinsiedlungsträger im Sinn des § 58 Abs. 1 des Zweiten Wohnungsbaugesetzes in der Fassung von 1. August 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1121) oder Betreuungsunternehmen im Sinn des § 37 Abs. 2 des Zweiten Wohnungsbaugesetzes, die zur Begründung und Vergrößerung von Heimstätten nach dem Reichsheimstättengesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. November 1937 (Reichsgesetzbl. I S. 1291) erforderlich sind,

b) der Träger der Arbeiten zur Durchführung der (vorstädtischen) Kleinsiedlung nach § 20 Kapitel II (landwirtschaftliche Siedlung, vorstädtische Kleinsiedlung, Bereitstellung von Kleingärten für Erwerbslose) Vierter Teil der Dritten Verordnung des Reichspräsidenten vom 6. Oktober 1931 (Reichsgesetzbl. I S. 537, 551),

c) der Träger der Arbeiten zur Bereitstellung von Kleingärten nach der Verordnung zur Kleinsiedlung und Bereitstellung von Kleingärten vom 15. Januar 1937 (Reichsgesetzbl. I S. 17)."

Begründung

Die bisher bestehenden Umsatzsteuerbefreiungen in Form der Umsatzsteuer über Vergütung gemäß § 49 UStDB waren für den Kleinsiedler und den Heimstätter im Sinne des Reichsheimstättengesetzes von erheblicher Bedeutung.

Die Höhe der Vergütung beträgt bisher etwa 4 v. H. der Baukosten oder 3 v. H. der Gesamtkosten. Durch die zur Zeit auf dem Grundstücks- und Baumarkt herrschenden

Verhältnisse ist schon jetzt der Erwerb von Kleinsiedlungen und Heimstätten außerordentlich schwierig. Der Wegfall der bisherigen Umsatzsteuervergütung würde zu einer weiteren erheblichen Erschwerung führen oder ihn und damit auch die weitere Eigentumsbildung für die breiten Schichten des Volkes unmöglich machen. Die bisherigen Umsatzsteuervergütungen für diesen besonders förderungswürdigen Personenkreis sollten deshalb bestehen bleiben.

3. Zu § 8

K a) In § 8 Abs. 1 Satz 1 ist die Bezugnahme „oder 19" durch „, 19, 21, 23, 24 oder 25" zu ersetzen.

Begründung

Die Steuerbefreiung kann für einzelne Gruppen des begünstigten Personenkreises u. U. nicht gerechtfertigte Nachteile zur Folge haben, weil sie keinen Vorsteuerabzug geltend machen können (§ 12 Abs. 2 Nr. 2).

In b) In § 8 Abs. 1 Satz 1 ist die Bezugnahme „oder 19" durch „, 19 oder 21" zu ersetzen.

Begründung

Siehe die Begründung für den Änderungsvorschlag zu § 8 unter Buchstabe a.

4. Zu § 11

In a) In § 11 Abs. 2 sind die folgenden Nrn. 4 bis 5 anzufügen:

„4. die Lieferungen und den Eigenverbrauch von Gas, Elektrizität oder Wärme;

5. die Leistungen des Personenverkehrs, soweit Beförderungspflicht, Betriebspflicht und Tarifzwang besteht."

Begründung

Es ist damit zu rechnen, daß die Heranziehung der Energielieferungen und der Personenbeförderung zur Umsatzsteuer eine spürbare Verteuerung der Verbraucherpreise für den Energiebezug und die Personenbeförderung bewirkt. Sollte sich die Steuer im kommunalen Bereich als nicht abwälzbar erweisen, so wird sie zu einer Mehrbelastung der kommunalen Betriebe und gegebenenfalls dazu führen, daß allgemeine Haushaltsmittel zum Ausgleich herangezogen werden müssen. Hinzu kommt bei der kommunalen Personenbeförderung, daß eine Tariferhöhung bei den Massenverkehrsmitteln die Bestrebungen, den Individualverkehr zugunsten des Massenverkehrs zurückzudrängen, erheblich beeinträchtigen würde.

VP Wi b) In § 11 Abs. 2 sind nach den neuen Nrn. 4 und 5 die Nrn. 6 und 7 anzufügen:

„6. die Umsätze aus Beförderungsleistungen

a) im Personenverkehr auf Streckenzeitkarten,

b) im Militärpersonen- und Militärgepäckverkehr zu ermäßigten Preisen,

c) im Arbeitnehmer- und Schülerverkehr zu ermäßigten Preisen;

7. die Umsätze aus Personenbeförderung im Orts- und Nachbarortslinienverkehr

a) mit der Deutschen Bundesbahn und mit nichtbundeseigenen Eisenbahnen,

b) mit Straßenbahnen, den ihnen nach ihrer Bau- und Betriebsweise ähnlichen Bahnen, mit Oberleitungsomnibussen und Kraftomnibussen.

Ortslinienverkehr ist der zugelassene Linienverkehr, bei dem Ausgangs- und Endpunkt der Linie innerhalb derselben Gemeinde liegen und Haltestellen zum Aus- und Einsteigen nur innerhalb dieser Gemeinde bestehen. Nachbarortslinienverkehr ist der zugelassene Linienverkehr, bei dem Ausgangs- und Endpunkt der Linie in benachbarten Gemeinden liegen, wenn Haltestellen zum Aus- und Einsteigen nur innerhalb dieser Gemeinden bestehen und die Gemeinden wirtschaftlich und verkehrsmäßig eng verbunden sind, so daß der Verkehr entsprechend dem öffentlichen Verkehrsbedürfnis nach Häufigkeit, Regelmäßigkeit und Tarifgestaltung einem Ortslinienverkehr in einer der in Betracht kommenden Gemeinden gleichzusetzen ist; die Verbindung mehrerer Nachbarortslinien fällt nicht unter den Begriff „Nachbarortslinienverkehr". Für die Deutsche Bundesbahn und die nichtbundeseigenen Eisenbahnen bestimmt der Bundesminister der Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Verkehr durch Rechtsverordnung, welche Strecken als Ortslinien oder Nachbarortslinien anzusehen sind."

Begründung

Die volle Besteuerung der vorstehenden Beförderungsleistungen würde erhebliche Tariferhöhungen zur Folge haben und außerdem — verkehrspolitisch unerwünscht — den Individualverkehr in den Städten begünstigen. Es ist deshalb unerläßlich, die bisher befreiten Leistungen nur mit dem ermäßigten Steuersatz von 5 % zu besteuern.

Wi c) In der Anlage zu § 11 Abs. 2 Nr. 1 ist folgende neue Nr. 58 anzufügen:

„58. Kohle (Koks), Heizöl, Gas, Elektrizität, Wärme;".

Begründung

Bei Verwirklichung des Entwurfs muß infolge des erhöhten Umsatzsteuersatzes mit einer Verteuerung der Energieversorgung gerechnet werden. Eine solche Belastung des Endverbrauchers

sollte im Interesse der Lohn- und Preisstabilität vermieden werden.

A Wi d) In der Anlage zu § 11 Abs. 2 Nr. 1 ist folgende neue Nr. 59 anzufügen:

„59. Brennholz, Rohholz, Schnittholz (Nrn. 44.01, 44.03, 44.05 des Zolltarifs);".

Begründung

Die Umsätze der forstwirtschaftlichen Betriebe unterliegen zur Zeit dem ermäßigten Steuersatz von 1,5 v. H. Die Forstwirtschaft wird nicht in der Lage sein, die aus dem Gesetzentwurf sich ergebende erhebliche Mehrbelastung auf ihre Abnehmer voll abzuwälzen, zumal Holz und Holzerzeugnisse auf zahlreichen Gebieten in einem Verdrängungswettbewerb mit anderen Erzeugnissen stehen.

Siehe auch Begründung für den Änderungsvorschlag des Agrarausschusses zu § 22.

K e) In der Anlage zu § 11 Abs. 2 Nr. 1 ist folgende neue Nr. 60 anzufügen:

„60. Bücher und Broschüren einschließlich Lieferungs- und Loseblattwerke, deren Inhalt vorwiegend aus Text, Bildern oder Karten besteht, sowie Musiknoten und kartographische Erzeugnisse; ausgenommen sind Bücher und Broschüren, die auf Grund des Gesetzes über die Verbreitung jugendgefährdender Schriften vom 9. Juni 1953 (Bundesgesetzbl. I S. 377) in der jeweils geltenden Fassung in eine Liste aufgenommen sind, die zum überwiegenden Teil Anschriften und Fahrpläne enthalten (z. B. Adreß- und Kursbücher) oder deren Inhalt überwiegend der geschäftlichen Werbung dient, sowie Geschäftsberichte."

Begründung

Die Gründe, die zu einer Steuerermäßigung nach § 7 Abs. 2 Ziff. 2 Buchstabe c des geltenden Umsatzsteuergesetzes i. d. F. des 11. Änderungsgesetzes vom 16. August 1961 (Bundesgesetzbl. I S. 1330) geführt haben, bestehen fort.

5. Zu § 12

Wo a) § 12 Abs. 2 ist wie folgt zu ergänzen:

„Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Ziffern 1 und 2 tritt nur in Höhe von 50 vom Hundert ein für die Umsätze Dritter an die in § 4 Nrn. 27 und 28 bezeichneten Stellen, wenn die Umsätze zur Durchführung der in § 4 Nrn. 27 und 28 bezeichneten Verfahren und Arbeiten dienen. Das gleiche gilt, wenn die Umsätze Dritter unmittelbar an den Bauherrn erfolgen und eine Betreuung des Bauherrn durch eine der in § 4 Nrn. 27 und 28 bezeichneten Stellen vorliegt."

Begründung

Die bisherige Steuerbefreiung der Umsätze an die genannten Stellen und Bauherren sollte aus den zur Ergänzung des § 4 angeführten Gründen beibehalten werden.

b) § 12 Abs. 2 ist wie folgt zu ergänzen: A

„Der Ausschluß vom Vorsteuerabzug nach Nummern 1 und 2 tritt nur in Höhe von 50 vom Hundert ein für die Umsätze Dritter an die in § 4 Nr. 27 bezeichneten Siedlungsunternehmen, Siedlungsbehörden, Teilnehmergemeinschaften und Flurbereinigungsbehörden."

Begründung

Die bisherige Steuerbefreiung der Umsätze an Siedlungsunternehmen, Siedlungsbehörden, Teilnehmergemeinschaften und Flurbereinigungsbehörden (§ 49 Abs. 3 UStDB und § 108 Flurbereinigungsgesetz) ist auch im Rahmen des Entwurfs beizubehalten, weil andernfalls die agrarstrukturellen Maßnahmen mit neuen zusätzlichen Kosten belastet würden.

c) In § 12 sind die Absätze 4 und 5 zu streichen. VP Wi

Begründung

Aus wirtschaftlichen und steuertechnischen Gründen sollte am Sofortabzug der Vorsteuern auf Investitionen festgehalten werden. Der Sofortabzug fördert Investitionen zur Rationalisierung und das Wirtschaftswachstum. Er bindet keine Vorsteuern an den Betrieb und verhindert dadurch, daß die einkommensteuerliche Abschreibungsproblematik auf das Umsatzsteuerrecht übertragen wird. Der Unternehmer ist dann auch nicht gezwungen, zusätzliche Aufzeichnungen zu führen.

6. Zu § 17 Wi

„Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Gang des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob der Vorjahressteuerbetrag von 800 DM nicht auf 1200 DM erhöht werden sollte. Durch die Änderung der Preisverhältnisse ist die bisherige Grenze von 800 DM als überholt anzusehen. Sie sollte deswegen — auch aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung — auf 1200 DM festgesetzt werden."

7. Zu § 22 A

a) Vor dem bisherigen Absatz 1 sind die folgenden neuen Absätze 1 und 2 einzufügen:

„(1) Für die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die im Rahmen eines landwirtschaftlichen Betriebes ausgeführt werden, sowie den Eigenverbrauch und Selbstverbrauch, soweit er sich auf Gegenstände des landwirtschaftlichen Betriebes erstreckt, wird für die nach § 12 abziehbaren Vorsteuerbeträge ein Durchschnittssatz von 5 vom Hundert der steuerpflichtigen Umsätze des Unternehmers festgesetzt. Der Bundesminister der Finanzen kann durch Rechtsverordnung bestimmen, daß in den Fällen des Satzes 1 die Aufzeichnungspflicht nach § 21 ganz oder zum Teil entfällt.

(2) Die Vorschriften des Absatzes 1 finden auch Anwendung auf die entsprechenden Umsätze forstwirtschaftlicher Betriebe."

b) Die bisherigen Absätze 1 bis 3 werden die Absätze 3 bis 5.

c) In dem bisherigen Absatz 3 sind in Satz 1 die Worte „im Sinne des Absatzes 1" zu streichen.

Begründung

Im Gegensatz zu der derzeitigen Befreiung der Landwirtschaft von der Steuerzahllast sieht der Entwurf auch bei der Landwirtschaft eine Steuerzahllast vor. Ein wesentliches Steueraufkommen ist auf Grund dieser Regelung nicht zu erwarten, weil die Umsatzsteuervorbelastung der Landwirtschaft im Durchschnitt ihrer Umsatzsteuerschuld entspricht, die sich aus § 11 Abs. 2 Nr. 1 des Entwurfs ergibt. Andererseits würde eine Steuerzahllast die Landwirtschaft aber mit erheblichen zusätzlichen Buchführungspflichten belasten. Eine dem gegenwärtigen Zustand entsprechende Regelung kann dadurch erreicht werden, daß den Betrieben gestattet wird, die Umsatzsteuervorbelastung pauschaliert gegen die Verpflichtung zur Steuerzahlung aufzurechnen. Der Entwurf selbst enthält in § 22 Abs. 1 Nr. 1 eine derartige Pauschalierungsermächtigung, allerdings nur für nichtbuchführungspflichtige Unternehmer. Es ist nicht systemwidrig, diese Pauschalierung auch auf buchführungspflichtige Landwirte auszudehnen und eine solche Pauschalierung mit einem Vorsteuersatz von 5 vom Hundert für die gesamte Landwirtschaft vorzusehen.

Nur durch eine derartige Pauschalierung können eine Schmälerung der Erzeugererlöse und erhebliche Schwierigkeiten bei der Erfassung und Abrechnung durch die Abnehmer (Molkereien, Absatzgenossenschaften und Landhandel) vermieden werden. Eine Pauschalierung ermöglicht auch einen weitgehenden Verzicht auf die in § 21 vorgesehene Aufzeichnungspflicht.

Da nach dem Entwurf die Umsätze der forstwirtschaftlichen Betriebe mit dem Normalsatz von 10 vom Hundert versteuert werden sollen, während die Umsätze in forstwirtschaftlichen Betrieben zur Zeit einem ermäßigten Steuersatz von 1,5 vom Hundert unterliegen, erhöht sich die Steuerzahllast der Forstwirtschaft nach dem Entwurf auf etwa das Fünffache der bisherigen Belastung. Die Forstwirtschaft wird nicht in der Lage sein, diese Mehrbelastung an ihre Abnehmer weiterzugeben, weil Holz und Holzerzeugnisse auf zahlreichen Gebieten in einem Verdrängungswettbewerb mit anderen Erzeugnissen stehen und diese anderen Erzeugnisse bei einem Übergang zum Mehrwertsteuersystem voraussichtlich nicht höher als bisher belastet werden. Außerdem sind in den letzten Jahren die Rohholzpreise stark zurückgegangen, so daß bei einzelnen Holzarten, z. B. Buche, die Rentabilitätsgrenze bereits unterschritten worden ist. Schwere Nachteile für die Forstwirtschaft können deshalb im Rahmen der Mehrwertsteuer nur vermieden werden, wenn die Forstwirtschaft von der Steuerzahllast dadurch befreit wird, daß ihre Erzeugnisse in die Anlage zu § 11 aufgenommen werden und ihr ein pauschalierter Vorsteuerabzugsatz in Höhe von 5 vom Hundert, wie bei der Landwirtschaft, eingeräumt wird.

8. Zu § 23

a) In Absatz 4 sind die Worte „der Bundesminister der Finanzen" durch die Worte „die Bundesregierung" zu ersetzen. **In**

Begründung

Artikel 108 Abs. 6 GG ermächtigt nicht dazu, daß ein bestimmter Bundesminister mit dem Erlaß allgemeiner Verwaltungsvorschriften beauftragt wird.

b) „Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Gang des Gesetzgebungsverfahrens sicherzustellen, daß die bisherige Billigkeitsregelung des § 3 Abs. 4 des Beförderungsteuergesetzes auch bei Einführung der Mehrwertsteuer in ihrem sachlichen Gehalt erhalten bleibt und auf die Bergbahnen ausgedehnt wird." **VP Wi**

9. Zu § 24 Abs. 5 **Wi**

„Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Gang des Gesetzgebungsverfahrens eine systemgerechte und ausreichende Entlastung der Altinvestitionen und Altvorräte von der beim Übergang auf ihnen ruhenden Umsatzsteuer sicherzustellen."

10. Zu § 25 Abs. 2 Nr. 4 **VP**

„Mit der Aufhebung des Beförderungsteuergesetzes entfällt die Grundlage für eine besondere Besteuerung des Werkfernverkehrs.

Die Bundesregierung wird deshalb gebeten, eine gesetzliche Regelung zu treffen, die das verkehrspolitische Ziel einer angemessenen Beschränkung des Werkfernverkehrs weiterhin sicherstellt und spätestens gleichzeitig mit dem neuen Umsatzsteuergesetz in Kraft tritt."